

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Transformace podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným
Transformation of Natural Person Business on Limited Liability Company

Student: Bc. Kateřina Švihelová
Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Kateřina Švihelová**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6202T049 Účetnictví a daně**
Specializace: **00 Účetnictví a daně**
Téma: **Transformace podnikání fyzické osoby na společnost s r. o.
Transformation of Natural Person Business on Limited Liability
Company**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Komparace podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným
 3. Transformace na společnost s ručením omezeným
 4. Analýza převodu podnikání
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:


ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8.
VOMÁČKOVÁ, Hana. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných transakcí (vyšší účetnictví)*. 4. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2009. 560 s. ISBN 978-80-7273-157-2.
VYCHOPEŇ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 232 s. ISBN 978-80-7357-699-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a č. 2 byly převzaty, a příloha č. 3, byla převzata a samostatně jsem ji doplnila.

V Ostravě dne 26. 04. 2013


.....
Bc. Kateřina Švihelová

Obsah

1	Úvod.....	1
2	Komparace podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným.....	2
2.1	Podnikání fyzické osoby.....	2
2.1.1	Výhody a nevýhody podnikání fyzických osob	4
2.2	Podnikání společnosti s ručením omezeným.....	6
2.2.1	Výhody a nevýhody podnikání společnosti s ručením omezeným.....	7
2.3	Srovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným.....	9
3	Transformace na společnost s ručením omezeným	10
3.1	Důležité úkony před převodem podnikání.....	10
3.1.1	Inventarizace majetku fyzické osoby	10
3.1.2	Přechod z daňové evidence na účetnictví	12
3.2	Založení a vznik společnosti s ručením omezeným	13
3.2.1	Sepsání zakladatelské listiny	13
3.2.2	Formy vkladů a jejich správce.....	14
3.2.3	Získání podnikatelského oprávnění	15
3.2.4	Návrh na zápis do obchodního rejstříku	16
3.2.5	Vznik společnosti s ručením omezeným	17
3.3	Způsoby převodu podnikání	18
3.3.1	Vklad podniku fyzické osoby	18
3.3.1.1	Právní náležitosti vkladu podniku	18
3.3.2	Prodej podniku fyzické osoby	21
3.3.2.1	Právní náležitosti prodeje podniku	21
4	Analýza převodu podnikání.....	24
4.1	Základní údaje o převáděné společnosti.....	24
4.1.1	Předmět podnikání.....	24
4.1.2	Organizační struktura	25
4.1.3	Výrobní prostory a náplň práce	25
4.2	Inventarizace majetku fyzické osoby	26
4.3	Založení a vznik společnosti s ručením omezeným	32
4.3.1	Založení společnosti	32
4.3.2	Vznik společnosti s ručením omezeným	33
4.3.3	Účetní souvislosti spojené se založením a vznikem společnosti	33
4.4	Převod podnikání.....	34

4.4.1	Vklad podniku	34
4.4.1.1	Účetní souvislosti vkladu podniku	35
4.4.1.2	Daňové souvislosti vkladu podniku.....	42
4.4.2	Prodej podniku	43
4.4.2.1	Účetní souvislosti prodeje podniku	43
4.4.2.2	Daňové souvislosti prodeje podniku.....	49
4.5	Zhodnocení výhodnějšího převodu	50
5	Závěr.....	52
	Seznam literatury.....	54
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Cílem mé diplomové práce je analýza převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Zda je tento převod pro podnikatele výhodný a to jak z hlediska účetního i daňového, a jakým nejvhodnějším způsobem by měl podnikatel převod uskutečnit.

V první kapitole se budu zabývat podnikáním fyzické osoby a společností s ručením omezeným. U podnikání fyzické osoby se budu zabývat základní charakteristikou osoby jako podnikatele a budu rozebírat výhody a nevýhody tohoto typu podnikání. A to jak z hlediska počátečních nákladů, evidence podnikání, daně z příjmů, ručení, odborných a ekonomických požadavků na podnikatele. V případě společnosti s ručením omezeným se zaměřím na hlavní charakteristiky tohoto typu podnikání a také jeho výhody a nevýhody. Obě formy nakonec srovnám z různých úhlů pohledu.

Další kapitola bude věnována transformaci podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. V první části této kapitoly se budu zabývat založením a vznikem společnosti. Při založení se zaměřím na sepsání zakladatelské smlouvy a její náležitosti, formy vkladů a správce těchto vkladů. Dále se zaměřím na to, jaké další nezbytné dokumenty si musí podnikatel před zahájením podnikání společnosti s ručením omezeným obstarat. Nesmíme zapomenout, že společnost vzniká až dnem zápisu do obchodního rejstříku, takže se budu zabývat také touto problematikou. V druhé části druhé kapitoly se zaměřím na možnosti převodu a to jak formou vkladu podniku fyzické osoby, tak i jejím prodejem. Zaměřím se zde na právní náležitosti, oceněním a náležitostmi smlouvy o vkladu či prodeji podniku.

Třetí kapitola bude zaměřena na analýzu převodu podnikání u konkrétního podnikatelského subjektu. Z důvodů zachování citlivých údajů o zvoleném podnikatelském subjektu jsou data upravena, takže neodpovídají skutečnosti, ale pro praktickou část jsou tyto údaje vyhovující. Zde se budu věnovat účetním a daňovým souvislostem a to nejdříve u vkladu a poté i u prodeje podniku. Na konci této kapitoly provedu zhodnocení výhodnějšího postupu.

2 Komparace podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným

2.1 Podnikání fyzické osoby

Podnikání je soustavná činnost provozovaná samostatně podnikatelem, jeho vlastním jménem, na jeho vlastní odpovědnost a za účelem dosažení zisku. Podnikání fyzické osoby je upraveno živnostenským zákonem, zákonem o účetnictví, zákonem o dani z příjmů a obchodním zákoníkem, který bude od 1. 1. 2014 nahrazen zákonem o obchodních korporacích.

V obchodním zákoníku je definováno, které osoby se považují za podnikatele:

- *Osoba zapsaná v Obchodním rejstříku*
- *Osoba, která podniká na základě živnostenského oprávnění*
- *Osoba, která podniká na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů*
- *Osoba, která provozuje zemědělskou činnost a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu*

Místem podnikání fyzické osoby je adresa zapsaná jako její místo podnikání v obchodním rejstříku nebo v jiné zákonem upravené evidenci. Podnikatel je povinen mít k zapsaným prostorům právní důvod jejich užívání po celou dobu, kdy jsou tyto prostory zapsány jako jeho místo podnikání.¹

Podnikání fyzické osoby je dle údajů ze statistického úřadu jednou z nejčastějších forem podnikání. V některých letech však byla klesající tendence v počtu aktivně podnikajících osob. Jak je zřejmé z tabulky 2-1, v letech 2009 a 2012 došlo k zápornému přírůstku nově registrovaných fyzických osob, což znamená, že méně osob se rozhodlo začít podnikat. Avšak i v těchto letech byl přírůstek aktivních podnikatelů, kteří již dříve podnikali, ale tuto činnost přerušili. Tato situace mohla být způsobena zvýšením nezaměstnanosti. Podnikatelé, kteří dříve přerušili podnikání, nyní mohli dostat ve svém zaměstnání výpověď, a tím pádem se rozhodli začít opět podnikat. Nejčastějším důvodem pro přerušení podnikání je, že podnikatel provozuje živnost řemeslnou, která se řadí mezi tzv. sezonní práce. Jako je například zednictví, tesařství, klempířství nebo pokrývačství. V zimním období svou činnost nemohou vykonávat, proto svou činnost přeruší a na jaře si ji zase obnoví.

¹ Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, §2

Dalšími důvody, které mohou vést k rozhodnutí začít podnikat nebo obnovit svou podnikatelskou činnost, jsou například časová flexibilita, samostatnost a nezávislost, ale také seberealizace a období sezonních prací [8].

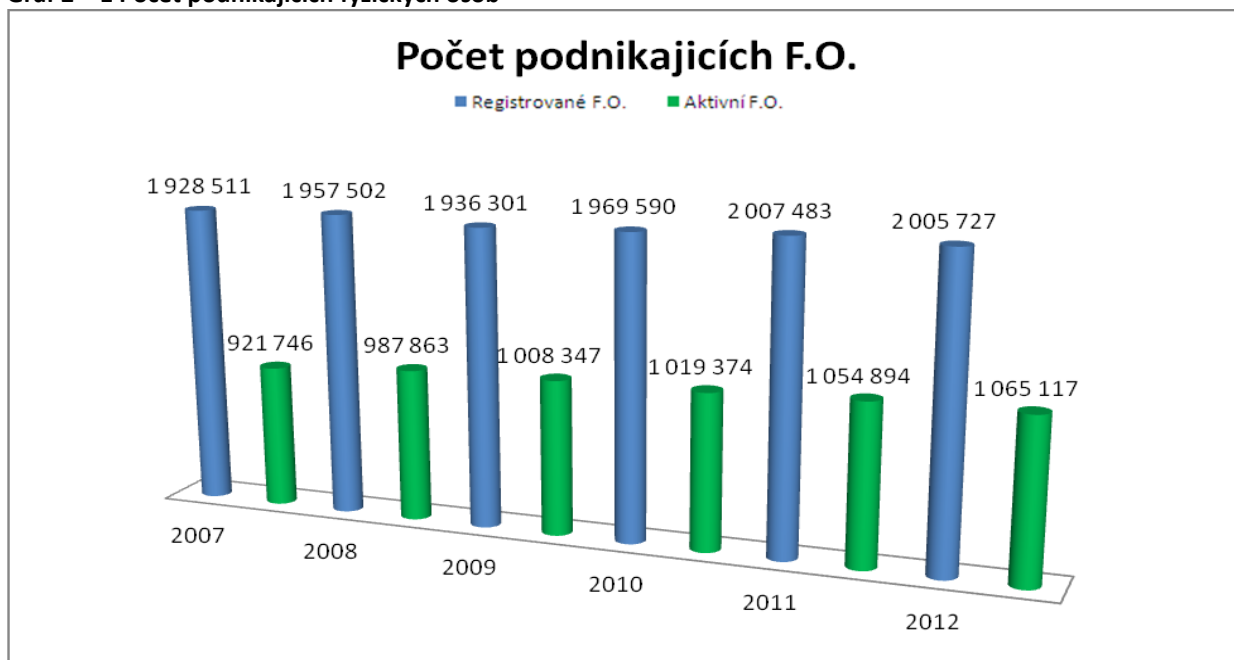
Tabulka 2 - 1 Počet podnikajících fyzických osob

Rok	Registrované fyzické osoby	Aktivní fyzické osoby	Meziroční srovnání	
			Nově registrované fyzické osoby	Nově aktivní fyzické osoby
2007	1 928 511	921 746		
2008	1 957 502	987 863	28 991	66 117
2009	1 936 301	1 008 347	-21 201	20 484
2010	1 969 590	1 019 374	33 289	11 027
2011	2 007 483	1 054 894	37 893	35 520
2012	2 005 727	1 065 117	-1 756	10 223

Zdroj: Data z ČSÚ, graf vlastní zpracování

Vývoj počtu podnikajících fyzických osob v letech 2007 až 2012 je pro snadnější orientaci znázorněn také graficky. Z tohoto grafu je zřejmé, že počet podnikajících osob má rostoucí tendenci.

Graf 2 – 1 Počet podnikajících fyzických osob



Zdroj: Data z ČSÚ, graf vlastní zpracování

Dle údajů z obecního živnostenského úřadu v Rožnově pod Radhoštěm bylo k 31. 12. 2012 v tomto správním obvodu 6 880 podnikajících fyzických osob, který měly 8 887 vydaných živnostenských oprávnění. K tomuto datu bylo přerušeno 650 a ukončeno 114 živnostenských oprávnění fyzických osob. Mezi tři nejčastěji vydávaná živnostenská oprávnění patří:

- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
- Hostinská činnost
- Holičství, kadeřnictví

Tři nejméně častá živnostenská oprávnění jsou:

- Vnitrozemská vodní doprava
- Provozování krematoria
- Geologické práce [7]

2.1.1 Výhody a nevýhody podnikání fyzických osob

Podnikání formou fyzické osoby je vhodné pro podnikatele, kteří začínají podnikat a příjem z podnikání bude jejich hlavním a někdy i jediným příjmem. Tuto formu podnikání využívají i fyzické osoby, které mají i jiný zdroj příjmů, a to z důvodů přivýdělku, anebo v budoucnu předpokládají ukončení svého současného zaměstnání a následně se chtějí věnovat pouze podnikání.

Výhody podnikání fyzické osoby:

- Minimální počáteční náklady, a to jak správní, tak i provozní, které ovšem závisí na předmětu podnikání.
- Zákonem není dána hodnota počátečního kapitálu.
- Podnikání je velmi snadné zahájit, stačí pouze ohlášení na živnostenském úřadu či registrace na obecním úřadě v případě zemědělské výroby. V některých případech je nutná odborná znalost, a pokud se jedná o koncesní živnost nebo činnost vyžadující zvláštní povolení, je nutné vyčkat na schválení příslušným státním orgánem.
- Podnikatel samostatně rozhoduje o řízení.
- Lze si vybrat, zda podnikatel povede daňovou evidenci nebo účetnictví. Pokud ovšem není dle zákona povinen vést účetnictví, tato situace nastává, když podnikatel překročí za předcházející kalendářní rok obrát 25 mil. Kč.

- Výdaje je možno uplatnit ve skutečné výši, ale také je zde možnost uplatňovat je procentem z příjmů. Pokud podnikatel dosahuje pouze příjmů a má jen nepatrné výdaje, je pro něj lepší uplatnit tyto výdaje procentem z příjmů, jelikož se mu v některých případech rapidně sníží daňový základ. Dalším důvodem je snížení administrativy, kdy podnikatel eviduje pouze příjmy.
- Daň z příjmů ve výši 15%.² Základem jsou příjmy minus výdaje na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Podnikatel si může od základu daně odečíst nezdánitelné části a také lze využít uplatnění jak odčitatelných položek, tak i slev na dani. Od 1. 1. 2015 však novela zákona o daních z příjmů počítá se změnou sazby daně. Nově má být daň z příjmů fyzických osob ve výši 19%, takže se obě daně z příjmů jak fyzických, tak i právnických osob budou rovnat.
- Čistý zisk náleží podnikateli a ten se rozhoduje, jakou výši ponechá v podnikání a jakou část si vyplátí jako odměnu za podnikatelské riziko, které podstupuje.
- Podnikání je snadné přerušit nebo i ukončit.

Nevýhody podnikání fyzické osoby:

- Vysoké riziko z neomezeného ručení, podnikatel totiž ručí celým svým majetkem. A v případě, že se dostane do platební neschopnosti, či na něj bude podána exekuce, mu může být zabaven nejen majetek, který používá k podnikání, ale také všechn jeho osobní majetek. Pokud je podnikatel ve svazku manželském, tak by pro něj bylo výhodné si se svou ženou či mužem rozdělit společné jmění manželů. A to z právě z důvodu neomezeného ručení. Když bude majetek takto rozdělen, podnikatel pak bude ručit pouze svou částí a ne celým majetkem.
- Náročné požadavky na podnikatele, a to jak odborné, tak i ekonomické. Podnikatel často při výkonu svého podnikání nemá čas sledovat, jak se vyvíjí aktuální účetní a daňová legislativa, takže je pro něj výhodnější svěřit vedení daňové evidence či účetnictví odborníkovi, i když mu tato delegace přináší další dodatečné náklady, které ovšem ve většině případů nejsou tak vysoké, jako by bylo v případě pokuty a penále finančnímu úřadu, zdravotní pojišťovně anebo orgánu sociálního zabezpečení. Ve většině případů vedení daňové evidence proto zastřešují externí účetní.
- Obtížný přístup k bankovním úvěrům. Při žádosti o úvěr podnikatelé předkládají svá daňová přiznání z minulých let pro doložení příjmů. Pokud podnikatel předpokládá, že v následujících letech bude potřebovat větší finanční obnos, a bude si

² Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2013

chtít vzít úvěr, lze tohoto úvěru částečně dosáhnout snížením výdajů, a tím pádem navýšením zisku, podle kterého se posuzují žádosti o úvěry. A to buď, že si v daném roce neuplatní výdaje procentem z příjmů a bude uplatňovat pouze skutečné výdaje, nebo může využít možnosti uplatnit si pouze část či nulový odpis ze svého majetku, který může odepisovat. Ovšem předem by měl tuto možnost zvážit, zda se mu to vyplatí, jelikož při snížení výdajů mu vzroste daňový základ a tím i sociální a zdravotní odvody.

- Z dosaženého zisku se odvádí sociální a zdravotní pojištění, takže záleží na výši zisku, jak velké budou tyto odvody [Veber, Srpová 2008].

2.2 Podnikání společnosti s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným patří mezi tzv. kapitálové společnosti, u kterých je charakteristický vklad do společnosti a zápis do Obchodního rejstříku. Tento způsob podnikání je upraven obchodním zákoníkem, který bude od 1. 1. 2014 nahrazen zákonem o obchodních korporacích.

Společnost s ručením omezeným je nejčastější forma podnikání ze všech kapitálových společností, které mohou být založeny na území České republiky, jak můžeme vidět v grafu 2-2. Oblíbenost toho typu podnikání může být zapříčiněná snadným založením společnosti s ručením omezeným a také nízkým zákonným základním kapitálem.

Graf 2 – 2 Počet aktivních obchodních společností k 31. 12. 2012



Zdroj: Data z ČSÚ, graf vlastní zpracování

Dle údajů z obecního živnostenského úřadu v Rožnově pod Radhoštěm bylo k 31. 12. 2012 v tomto správním obvodu 335 podnikajících právnických osob, které měly 1 397 živnostenských oprávnění. Bohužel tyto údaje nejsou členěny dle jednotlivých právních forem právnických osob [7].

Hlavní charakteristikou podnikání společnosti s ručením omezeným je, že společníci jsou povinni při založení společnosti vložit peněžitý nebo nepeněžitý vklad. Souhrn těchto vkladů v peněžitém vyjádření tvoří základní kapitál, ten musí činit nejméně 200 000 Kč.

Tento typ společnosti může být založen jednou osobou, maximálně však může mít 50 společníků. Jednotlivý vklad, pokud je společnost založena více společníky, musí být minimálně 20 000 Kč a podíl musí být dělitelný tisíci. Každý společník se může účastnit podnikání v dané společnosti pouze jedním vkladem. Jednotlivý vklad, pokud je společnost založena více společníky, se tedy bude rovnat součtu všech jejich vkladů. Výše vkladů společníků se mohou lišit, a tím pádem se podíl společníka určuje jako poměr jeho vkladu k celkové výši základního kapitálu [Vychopeň, 2011].

Se vstupením platnosti nového zákona o obchodních korporacích, který začne platit od 1. 1. 2014, se však výše základního kapitálu změní. Snižuje se z 200 000 Kč na pouhou korunu. S tím souvisí i minimální hodnota vkladu, která se stanovuje také na jednu korunu, pokud si společnost ve své společenské smlouvě nestanoví jinak. Pokud je tedy společnost založena jedním společníkem, hodnota jejího základního kapitálu bude jedna koruna [3].

V novém zákoně se vyskytuje možnost určení různých druhů obchodního podílu. Je zde pouze specifikován podíl základní, ke kterému se nevazí žádná zvláštní práva ani povinnosti. Ostatní typy podílů si určuje společnost sama ve společenské smlouvě a také zde si může stanovit, že jeden společník může vlastnit více podílů, a to i různého druhu. Podíl společníka může být představován tzv. kmenovým listem, který je převoditelný rubopisem.

Další změnou, kterou nový zákon přinese, je že nesmí být vyplácen zisk nebo jiné finanční prostředky, které by mohly přivést společnost k úpadku [ZOKor.].

2.2.1 Výhody a nevýhody podnikání společnosti s ručením omezeným

Podnikání společnosti s ručením omezeným je jednou z nejčastějších forem podnikání kapitálových společností, avšak můžeme zde najít i některé společné rysy s osobními společnostmi.

Výhody podnikání společnosti s ručením omezeným:

- Ve společnosti může podnikat více osob, a to až 50. Každý může mít jinou výši podílu, která zaleží na výši vkladu.
- Omezené ručení společníků, kteří ručí pouze do výše svého podílu na základním kapitálu. Pokud však celý základní kapitál ještě není splacen, tak ručí společníci neomezeně. Po splacení celé části neomezené ručení zaniká [Vychopeň, 2011].
- Více možností společníků získávat peníze ze společnosti (*např. odměnu za práci pro společnost nebo za výkon funkce jednatele či člena dozorčí rady, úplatu za zastupování společnosti, mzdu nebo odměnu za závislou práci na základě pracovní smlouvy nebo dohody o provedení práce či dohody o pracovní činnosti, podíly na zisku, bezúročné nebo úročné půjčky, úhrada za pronájem majetku apod*).³
- Vklad může být jak v peněžitě, tak i nepeněžitě podobě.
- Společnost si může stanovit i kontrolní orgán, kterým je dozorčí rada.
- Podíly, které jsou vyplaceny společníkům, nepodléhají odvodům zdravotního a sociálního pojištění [Veber, Srpová 2008].

Nevýhody podnikání společnosti s ručením omezeným:

- Základní kapitál je ve výši 200 000 Kč.
- Administrativní a časová náročnost vedení společnosti.
- Povinné vedení účetnictví v plném rozsahu. Většina podnikatelů si zaměstnává účetní, která se tomuto vedení věnuje a v menších firmách také spravuje další administrativní záležitosti spojené s chodem společnosti.
- Zisk je dvakrát zdaněn, nejdříve na úrovni společnosti ve výši 19%⁴ a poté při výplatě společníkům srážkovou daní ve výši 15%.⁵ Proto je pro společníky výhodnější mít ve své společnosti pracovní poměr a vyplácet si jen minimální čistý zisk [Veber, Srpová 2008].

³ VYCHOPEŇ Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 232 s. ISBN 978-80-7357-699-8. str.21

⁴ Sazba daně z příjmů právnických osob v roce 2013

⁵ Sazba srážkové daně v roce 2013

- Komplikované řízení při více společnících, kteří se nemohou dohodnout na řízení společnosti.
- Povinný rezervní fond ve výši min. 10% základního kapitálu.
- Zákaz konkurence pro jednatele a členy dozorčí rady [Vychopeň, 2011].

2.3 Srovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným

Obě formy podnikání mají své klady, ale také úskalí. Pokud porovnáme způsob založení obou těchto forem, je na tom lépe podnikatel fyzická osoba. Při založení mu stačí pouze oznámit tuto skutečnost na živnostenském úřadě, případně počkat na vydání koncese. Kdežto společnost s ručením omezeným musí ještě navíc sepsat zakladatelskou listinu a podat návrh do obchodního rejstříku.

Další výhodou fyzické osoby je, že nemá povinný základní kapitál, kdežto do společnosti s ručením omezeným musí podnikatel vložit min. 200 000 Kč, nejčastěji peněžní formou pokud společnost zakládá jeden společník. Tato situace se však změnila se vstupem platnosti zákona o obchodních korporacích, kdy se snižuje výše základního kapitálu u společnosti s ručením omezeným, a to na pouhou jednu korunu.

V případně ručení je na tom lépe podnikatel ve společnosti s ručením omezeným, protože narozdíl od fyzické osoby neručí celým svým majetkem, ale pouze do výše základního kapitálu společnosti.

Z daňového hlediska by se mohlo zdát, že je na tom lépe fyzická osoba, u které je sazba daně ve výši 15%, ale musíme si uvědomit, že narozdíl od podnikatele ve společnosti s ručením omezeným je zisk také základem pro výpočet sociálního a zdravotního pojištění. Pokud jde však o možnost uplatnění nezdánitelných částí, odčitatelných položek a slev na dani, je na tom lépe podnikatel fyzická osoba.

I z hlediska účetní soustavy má fyzická osoba výhodu, že může vést jednodušší daňovou evidenci namísto účetnictví. Samozřejmě pouze do doby, než překročí zákonem stanovenou hranici pro povinné vedení účetnictví.

Je tedy na zvážení každého podnikatele, jakou formu podnikání si vybere. Záleží na jeho nastavených podmínkách a preferencích. Při rozhodování si musí dobře zvážit všechny pro a proti. Pokud si pro začátek zvolí podnikání formou fyzické osoby, v budoucnu má možnost převodu na společnost s ručením omezeným.

3 Transformace na společnost s ručením omezeným

Důvodů, které mohou vést podnikatele – fyzickou osobu k přechodu na společnost s ručením omezeným, může být mnoho. Mezi nejčastější patří:

- Omezené ručení jen do výše základního kapitálu
- Snížení daňové zátěže, kdy se velikost zisku společnosti s ručením omezeným používá pouze ke stanovení daňového základu, a nikoli i ke stanovení sociálního a zdravotního pojištění
- Možnost efektivnějšího rozdělení pravomocí svým podřízeným. Jmenování ředitele výroby, obchodního či finančního ředitele atd.
- Lepší podnikatelská image při sjednávání zakázek a vyjednávání podmínek [2]

3.1 Důležité úkony před převodem podnikání

Před tím, než fyzická osoba bude převádět své podnikání na společnost s ručením omezeným, musí vykonat mimořádnou inventarizaci svého majetku, a protože vedla daňovou evidenci, tak ji musí převést na účetnictví.

3.1.1 Inventarizace majetku fyzické osoby

Inventarizace majetku je velmi důležitá při převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, a to hlavně z důvodu, že se stává podkladem pro znalecký posudek. Pokud se podnikatel rozhodne pro vklad či prodej svého podniku, je tato inventarizace také podkladem pro stanovení kupní ceny.

Inventarizace zahrnuje zjištění skutečného stavu majetku a závazků, který se porovnává se stavem v účetnictví. Při zjištění inventarizačních rozdílů se musí zjistit příčina vzniku a vypracovat návrh na jejich vypořádání. A to hlavně z toho důvodu, aby při převodu podnikání byl zjištěn skutečný stav, podle kterého se bude vyhotovovat zápis o odevzdání a převzetí majetku a závazků.

Podnikatel, který vede účetnictví, musí udělat inventarizaci u následujících položek:

Pokladna

Zůstatek stavu peněz v pokladně musí souhlasit se zůstatkovým stavem v pokladní knize, konkrétně se stavem účtu č. 211 – Pokladna, a to ke dni vyhotovení inventarizace. Důležitou přílohou inventarizace pokladny je výčetka peněz neboli uvedení jednotlivých

druhů papírových peněz a mincí. Pokud podnikatel má valutovou pokladnu, tak musí vyhotovit inventarizaci také k této pokladně. Valutový zůstatek musí být přepočten denním kurzem ČNB, který je platný ke dni inventarizace. Pokud vznikne schodek neboli manko, musí být dorovnán dle vnitřních účetních směrnic. Při zjištění přebytku se tato částka účtuje do výnosů, a to konkrétně na účet č. 668 – Ostatní finanční výnosy.

Ceniny

Také u cenin je nutné provést inventarizaci. Tento majetek se vyznačuje tím, že jmenovitá hodnota je uvedena přímo na cenině. Patří zde například poštovní známky, kolky, stravenky a dálniční známky.

Banka

Při inventarizaci je také nutné, aby i konečný zůstatek na bankovním účtu č. 221 – Banka souhlasil se stavem, který je zjistitelný na bankovním výpisu z účtu, jenž náleží podnikateli. Pokud podnikatel vlastní spořicí či jiný druh účtu, je také nutná inventarizace.

Pohledávky

Také pohledávky podléhají inventarizaci. A to nejenom pohledávky k odběratelům, účet č. 311, ale také pohledávky k zaměstnancům, zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, zúčtování daní a jiné pohledávky.

U inventarizace pohledávek k odběratelům je při převodu podnikání vhodné provést odsouhlasení zůstatků u jednotlivých odběratelů a tento stav poté porovnat s dokladovou inventarizací.

Závazky

I u závazků z obchodních vztahů je vhodná zpětná kontrola s dodavateli. Kdy jim zašleme stavy závazků dle stavu v účetnictví a budeme požadovat jejich odsouhlasení. Kromě závazků z obchodních vztahů může podnikatel mít ještě závazky k zaměstnancům, jiné závazky a také krátkodobé či dlouhodobé úvěry a půjčky.

Dlouhodobý majetek

Zde je nutné zkontrolovat, zda souhlasí stavy majetku v účetnictví s evidencí dlouhodobého majetku na inventárních kartách a to pomocí inventárního soupisu majetku. A to zejména účty pořízení majetku a pak také účty dlouhodobého hmotného i nehmotného

majetku, a to jak odepisovaného, tak i neodepisovaného. Nesmíme zapomenout provést kontrolu opravek k majetku.

Zásoby

Pokud podnikatel vlastní zásoby, i ty je nutné podrobit inventarizaci, zda skutečný stav na skladě zaevidovaný na inventárním soupisu zásob odpovídá údajům v účetnictví.

Opravné položky

Jestliže podnikatel provedl opravné položky k pohledávkám, dlouhodobému majetku či zásobám, je také nutné zjistit tyto stavy a zda odpovídají skutečnosti. Pokud však podnikatel dříve vedl daňovou evidenci a kvůli transformaci ji musel převést na účetnictví, tak opravné položky vytvořeny nemá [Štohl, Klička 2010].

3.1.2 Přechod z daňové evidence na účetnictví

Při změně formy podnikání z fyzické osoby na společnost s ručením omezeným podnikatel nesmí zapomenout na skutečnost, že mu zákon ukládá povinnost vést účetnictví. Proto pokud doposud vedl daňovou evidenci, tak před převodem ji musí převést na účetnictví a to k 1. 1. roku, ve kterém chce převod uskutečnit. Touto problematikou se zabývá vyhláška č. 500/2002 Sb. Najdeme zde postup, jak uskutečnit přechod z daňové evidence.

Z daňové evidence musí podnikatel zjistit konečné stavy ke dni, který předchází dni, od kterého je povinen vést účetnictví. A to konečné stavy majetku, pohledávek, závazků, rezerv, pokud je tvořil, oceňovací rozdíly k úplatně nabytému majetku a také jak postupovat, pokud nabyl majetek finančním pronájmem s následnou koupí. Majetek a závazky podnikatel ocení podle oceňovacích pravidel dle zákona o účetnictví a u odpisovaného majetku musí sestavit odpisový plán. Hodnota opravek se rovná součtu odpisů v období od nabytí majetku do doby přechodu na účetnictví. Tyto konečné stavy z daňové evidence budou vyjadřovat počáteční stavy příslušných účtů v účetnictví [Hakalová, Pšenková, 2008].

Pro podnikatele je také důležitá daňová vazba, protože při převodu na účetnictví musí upravit základ daně, a to podle přílohy č. 3, zákona o daních z příjmů.

Základ daně se zvýší o hodnotu zásob a cenin, poskytnutých záloh a celkovou hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem. Naopak se základ daně sníží o přijaté zálohy a závazky, které by byly daňovým výdajem [Příloha č. 3 ZDzP].

3.2 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným

Založení a vznik společnosti se řídí obchodním zákoníkem, který bude od 1. 1. 2014 nahrazen zákonem o obchodních korporacích.

Založení společnosti nastává okamžikem sepsání zakladatelské listiny v případě, že je společnost zakládána jedním společníkem, nebo společenské smlouvy v případě více společníků. Společnost ovšem vzniká až zápisem do Obchodního rejstříku. Mezi založením a vznikem společnosti musí podnikatel vykonat další potřebné úkony, jako například určení správce vkladů, jejich částečné splacení dle zákona, založení bankovního účtu pro splacení peněžitých vkladů, získání živnostenských oprávnění, a hlavně musí podat návrh na zápis do Obchodního rejstříku.

Před vznikem společnosti vznikají výdaje, které jsou spojené se založením společnosti. Jde zejména o výdaje na vedení bankovního účtu, poplatky notáři, poplatky spojené se získáním živnostenského oprávnění, cestovné, poštovné, poplatky za návrh na zápis do Obchodního rejstříku. Souhrnně se tyto výdaje nazývají zřizovací. A po vzniku společnosti se buď odepisují maximálně 5 let jako nehmotný majetek, nebo jdou přímo do nákladů. Záleží na tom, jaké výše dosahují a zda splňují zákonnou podmínku, nad 60 000 Kč pro zařazení do dlouhodobého majetku.

Společnost vzniká dnem zapsání do obchodního rejstříku [Vychopeň, 2011].

3.2.1 Sepsání zakladatelské listiny

Podnikatel, který chce uskutečnit převod podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným, tuto společnost ve většině případů zakládá sám. Proto musí sepsat zakladatelskou listinu u notáře, a to formou notářského zápisu. Ten je zpoplatněn dle cen notářského tarifu [1].

Zakladatelská listina musí mít dle obchodního zákoníku minimální rozsah. Má tedy obsahovat alespoň tyto údaje:

- *Firmu a sídlo společnosti*
- *Určení společníků*
- *Předmět podnikání*
- *Výši základního kapitálu*
- *Výši vkladu každého společníka, včetně způsobů a lhůty splacení vkladu*

- *Určení správce vkladů*
- *Jména a bydliště prvních jednatelů společnosti⁶*

3.2.2 Formy vkladů a jejich správce

Vklad do společnosti můžeme charakterizovat jako souhrn peněžních prostředků nebo peněžité vyjádření majetku, které společník vloží do vznikající či existující společnosti, protože chce nabýt v této společnosti podíl. Souhrn těchto vkladů se nazývá základní kapitál [§59 ObchZ].

Peněžitý vklad

Peněžitý vklad patří mezi jednu z nejčastějších a nejjednodušších forem vkladu do podnikání při zakládání společnosti. Společnost s ručením omezeným musí tyto vklady evidovat na zvláštním účtu v bance. Splacení vkladu nastává v okamžiku připsání platby na tento zvláštní účet. Vlastnická práva ale přecházejí na společnost až dnem vzniku.

Nepeněžní vklad

Pokud se společník rozhodne vložit do společnosti majetek, který vlastní, musí být jeho hodnota zjištělná a tento majetek musí být ve společnosti hospodářsky využitelný.

Mezi nepeněžité vklady můžeme zařadit vklad dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku, vklad zásob nebo pohledávek. Vlastnická práva přecházejí na společnost dnem jejího vzniku. U vkladatele je tento typ vkladu splacen předáním a uzavřením písemné smlouvy se správcem vkladu. Pokud se vkládá nemovitost, je nutné mít i úředně ověřený podpis na této smlouvě.

Jestliže nastane problém s přechodem vlastnických práv, tak je společník povinen výši tohoto vkladu splatit v penězích.

Hodnota majetku musí být stanovena ve společenské smlouvě a oceněná nezávislým znalcem, kterého jmenuje soud. Nepeněžité vklady musí společníci splatit před zápisem do obchodního rejstříku [Šebestíková, 2009].

⁶ VYCHOPEŇ Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 232 s. ISBN 978-80-7357-699-8. Str.24

3.2.3 Získání podnikatelského oprávnění

Společnost musí před svým vznikem získat živnostenské oprávnění v oboru, ve kterém chce podnikat. Živnosti jsou rozděleny do dvou kategorií, na živnosti ohlašovací a koncesované. Mezi živnosti ohlašovací patří živnost volná, vázaná a řemeslná.

Pokud právnická osoba, mezi které společnost s ručením omezeným patří, ohlašuje živnost volnou, nemusí ustanovit žádného odpovědného zástupce. Avšak v případě ohlašování živnosti vázané, řemeslné nebo koncesované musí tohoto zástupce mít. Zástupce musí být osoba, která je statutárním orgánem nebo jeho členem a hlavně musí splňovat všeobecné a zvláštní podmínky pro získání živnostenského oprávnění. K všeobecným podmínkám patří:

- dosažení plnoletosti neboli věku 18 let
- způsobilost k právním úkonům
- bezúhonnost [§6 ŽivZ.]

Zvláštními podmínkami jsou odborná či jiná způsobilost, kterou stanoví zákon o živnostenském podnikání.

K žádosti o získání živnostenského podnikání je nutné přiložit výpis z Rejstříku trestů, aby žadatel prokázal svoji bezúhonnost. Podle §11a odst. 1 zákona č. 269/1994 Sb. o Rejstříku trestů v platném znění lze vydat výpis z evidence Rejstříku trestů osobě, které se výpis týká, pouze na základě písemné žádosti. Žádost o vydání výpisu z Rejstříku trestů již nyní není potřeba ručně vyplňovat. O tento výpis může podnikatel požádat na kontaktních místech veřejné správy tzv. Czech POINTu. K získání výpisu mu stačí pouze platný občanský průkaz nebo cestovní doklad. Důležité je, aby doklad obsahoval rodné číslo. Pokud má však žadatel vydané občanské oprávnění po 1. 1. 2012, musí ještě přinést jeden doklad, nejčastěji rodný list, jelikož na nových občanských průkazech již není uvedeno rodné příjmení, které je ovšem nutné k žádosti doložit a pracovníkem Czech POINTu ověřit. Poté pracovník vytiskne výpis z Rejstříku trestů, a pokud údaje odpovídají elektronického výpisu, doplní ho ověřovací doložkou. Žadatel na výpisu svým podpisem potvrdí převzetí a zaplatí správní poplatek ve výši 100 Kč [6].

Živnost se ohlašuje na živnostenském úřadu, tzv. centrálním registračním místě, nebo prostřednictvím kontaktního místa veřejné správy – Czech POINTu. Žádost lze zaslat i poštou

nebo elektronicky se zaručeným elektronickým podpisem a také jej může společnost zaslat datovou schránkou.

Formulář, prostřednictvím kterého lze učinit podání žádosti o povolení živnosti, se nazývá „Jednotný registrační formulář pro právnické osoby“. Je k dispozici na místech, kde lze o živnosti žádat, a také je přístupný na internetových stránkách Ministerstva průmyslu a obchodu ČR. Pomocí tohoto formuláře lze podat informace také finančnímu úřadu, úřadu práce, České správě sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovně.

Společnost s vyplněným formulářem na ohlášení živnosti musí ještě předložit následující doklady:

- doklad o založení nebo zřízení, pokud ještě nebyla zapsána do Obchodního rejstříku, případně doklad o zapsání do jiného rejstříku než je Obchodní rejstřík, který nesmí být starší než 3 měsíce
- doklad prokazující právní důvod užívání prostor, ve kterém má na území ČR sídlo
- potvrzení o zaplacení správního poplatku, který činí 1 000 Kč za ohlášení při vstupu do podnikání, 500 Kč za další ohlášení živnosti a 50 Kč za přijetí podání prostřednictvím Czech POINTu

V případě, že se jedná o získání živnostenského oprávnění jiné než živnosti volné, je ještě nutný doklad prokazující odbornou způsobilost odpovědného zástupce a prohlášení odpovědného zástupce, že souhlasí s ustanovením do funkce. Toto prohlášení musí mít úředně ověřený podpis.

U živnosti ohlašovací je živnostenský úřad povinen provést zápis do 5 pracovních dní od přijetí žádosti. U koncesované se lhůta prodlužuje na 30 dní. Jestliže společnost ještě nebyla zapsána do obchodního rejstříku, živnostenské oprávnění vzniká až dnem zápisu. V případě, že společnost je již zapsána, oprávnění vzniká dnem ohlášení. Koncese nabývá platnosti nabytím právní moci rozhodnutím o udělení koncese [5].

3.2.4 Návrh na zápis do obchodního rejstříku

Aby společnost s ručením omezeným mohla vzniknout, musí zakladatelé podat návrh na zápis do obchodního rejstříku k rejstříkovému soudu. Bez tohoto právního úkonu nemůže společnost existovat. Návrh musí být podán do 90 dnů od založení společnosti [§ 62 ObchZ.]. S přijetím zákona o obchodních korporacích se tato lhůta prodlužuje, a to až na 6 měsíců,

a tuto lhůtu lze ve společenské smlouvě změnit [§ 6 ZOKor.]. Poplatek za zápis do Obchodního rejstříku pro společnost s ručením omezeným činí 6 000 Kč [9].

Před podáním návrhu na zápis do Obchodního rejstříku musí mít společnost splacen peněžitý vklad nejméně v hodnotě 30%, avšak suma peněžitého a nepeněžitého vkladu musí být alespoň 100 000 Kč. Když je společnost zakládána jedním zakladatelem, musí být základní kapitál splacen v plné výši [Vychopen, 2011]. Od 1. 1. 2014 již tato podmínka pro zápis nebude platit, protože se základní kapitál společnosti s ručením omezeným snižuje na pouhou jednu korunu.

Návrh se podává na formulářích, které vydává ministerstvo spravedlnosti. Součástí návrhu jsou i přílohy, které je nutné pro zapsání doložit.

Formuláře návrhu na zápis společnosti s ručením omezeným musí obsahovat tyto údaje:

- *označení, že se jedná o návrh na zápis do Obchodního rejstříku,*
- *označení rejstříkového soudu,*
- *označení navrhovatele,*
- *označení společnosti s ručením omezeným, které se zápis týká,*
- *údaje o skutečnostech, které jsou předmětem návrhu na zápis nebo změnu,*
- *den, ke kterému má být příslušný údaj zapsán,*
- *seznam příloh a*
- *datum a úředně ověřený podpis navrhovatele.*⁷

Přílohy, které je nutné doložit, jsou notářský zápis obsahující zakladatelskou listinu, oprávnění k podnikatelské nebo jiné činnosti a listina osvědčující právní důvod užívání prostor, ve kterém bude mít společnost sídlo [4].

3.2.5 Vznik společnosti s ručením omezeným

Společnost vzniká úspěšným zápisem do Obchodního rejstříku. K tomuto dni se společnost stává účetní jednotkou a je povinná vést účetnictví. Vedení účetnictví je upraveno zákonem č. 563/1993 Sb. Kromě jiného zákon definuje účetní jednotku, předmět účetnictví a jeho rozsah, také stanovuje základní povinnosti při vedení účetnictví, používání

⁷ Vyhláška č. 414/2011 Sb., §6

účetních metod, náležitosti účetní závěrky a způsoby zveřejňování. Mezi další předpisy, kterými se musí účetní jednotka, jež vede účetnictví, řídit, je vyhláška č. 500/2002 Sb., která se podrobněji věnuje některým ustanovení zákona o účetnictví. Dále to jsou české účetní standardy pro podnikatele.

Většinou nastává situace, že společnost není zapsána k 1. 1. následujícího roku, ale již v průběhu současného. Poté záleží, jestli společnost vznikla v období říjen až listopad nebo dříve. Pokud se vejde do zákonem stanovené lhůty tři měsíců před koncem kalendářního roku, může požádat o prodloužení prvního účetního období. Z toho vyplývá, že první účetní období nebude trvat 12 kalendářních měsíců, ale až 15 měsíců. Následující účetní období již bude mít obvyklých 12 kalendářních měsíců [Běhounek, 2011].

3.3 Způsoby převodu podnikání

Pokud se podnikatel, fyzická osoba, rozhodne pro převod svého podnikání na společnost s ručením omezeným, má několik možností. A to zejména vklad nebo prodej podniku fyzické osoby.

3.3.1 Vklad podniku fyzické osoby

Český obchodní zákoník definuje vklad podniku jako nepeněžitý vklad, vzniká totiž situace, kdy za vložený podnik podnikatel získá obchodní podíl na nově vzniklé společnosti anebo rozšiřuje majetkovou strukturu již existující společnosti, která se rozhodla zvýšit svůj základní kapitál. Z pohledu vkladatele se tedy jedná o kapitálovou akvizici, jelikož jde o transakci, kdy za vložený podnik získá podnikatel podíl na základním kapitálu společnosti, která je příjemcem vkladu. Z pohledu příjemce vkladů se jedná o majetkovou akvizici, protože většinou je předmětem vklad hmotného či nehmotného majetku. Kromě tohoto majetku se do společnosti vkládají také závazky a pohledávky [Vomáčková, 2009].

3.3.1.1 Právní náležitosti vkladu podniku

Vklad podniku se řídí obchodním zákoníkem, konkrétně § 59, který se zabývá vkladem společníka, a dále lze použít ustanovení o prodeji podniku, protože samostatně tato problematika není v právním řádu řešena.

Vklad podniku můžeme rozdělit na následující kroky.

Ocenění podniku

Vklad podniku musí být oceněn soudním znalcem, kterého jmenuje příslušný rejstříkový soud. Znalec vypracuje znalecký posudek, který se zakládá do Sbírký listin

Obchodního rejstříku. Ocenění vkládaného podniku nebo jeho části je pro příjemce vkladu velmi důležité, a to zejména kvůli určení hodnoty vkladu [Vomáčková, 2009].

Dle obchodního zákoníku je nutné znalecky ocenit podnik jako celek, ale také záleží na příjemci vkladu, jak se rozhodne ocenit jednotlivé složky majetku a závazků dle zákona o účetnictví. Účetní jednotka má na výběr ze dvou možností, a to ocenit majetek a závazky dle účetnictví vkladatele anebo vklad ocenit podle obchodního zákoníku soudním znalcem.

V obou případech ovšem vznikne oceňovací rozdíl mezi podnikem jako celkem a individuálním oceněním jednotlivých složek majetku snížených o závazky.

Mohou nastat tyto rozdíly:

Oceňovací rozdíl (kladný nebo záporný) představuje ve vazbě na vklad podniku rozdíl mezi oceněním podniku (části podniku) nabytého vkladem a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví vkládající účetní jednotky, snížený o převzaté závazky.

Goodwill (kladný nebo záporný) účetně vyjadřuje při vkladu podniku rozdíl mezi oceněním podniku (části podniku) nabytého vkladem a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku, snížený o převzaté závazky. V souvislosti s použitým individuálním znaleckým oceněním převáděného majetku a závazků nejsou předmětem ocenění jen položky vedené v účetnictví vkladatele, ale veškerý majetek a závazky vkládaného podniku. Rozdíly plynoucí z tohoto ocenění ve vztahu k uznané ceně podniku (účt. sk. 41) představují určitou nepřiraditelnou položku k jednotlivým složkám majetku a závazků, v účetnictví příjemce vkladu označovanou jako goodwill.⁸

Smlouva o vkladu podniku

Písemná smlouva o vkladu podniku je nejdůležitějším dokumentem této transakce. Dalším velmi důležitým předpokladem, který předchází smlouvě o vkladu, je nutný písemný souhlas společníků. A to jak na straně vkladatele, tak i na straně příjemce vkladu. Tento souhlas se přikládá k návrhu na povolení zápisu o vkladu podniku do obchodního rejstříku.

⁸ ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8, str. 153

Ve smlouvě o vkladu podniku je velmi důležité uvést tyto skutečnosti:

- Závazek, že vkladatel je povinen převést na příjemce vkladu vlastnická práva a předat podnik.
- Závazek příjemce vkladu, který převezme vkládaný podnik a všechny jeho závazky, a to nejen z obchodních a úvěrových, ale také z pracovněprávních vztahů, dle podmínek, které jsou stanoveny ve smlouvě o vkladu podniku [Šebestíková, 2009].

Inventarizace majetku a závazků

Dle účetních předpisů nevzniká vkladateli ani příjemci vkladu povinnost sestavit mimořádnou nebo mezitímní účetní závěrku. Je však nutné provést inventarizaci majetku a závazků, které jsou součástí vkládaného podniku. O výsledky, které jsou touto inventarizací zjištěny, je nezbytné provést úpravy hodnoty vkládaného majetku. A až po této úpravě je možné účtovat operace, které souvisejí s vkladem podniku. Inventarizace je důležitá i z hlediska nabytí účinnosti smlouvy o vkladu podniku, protože součástí smlouvy musí být zápis o odevzdání a převzetí majetku a závazků, které jsou součástí vkladu. Vkladatel i příjemce vkladu tímto podpisem stvrzují, že jsou seznámeni se stavem majetku a závazků.

Splacení vkladu

Vklad podniku je splacen uzavřením písemné smlouvy o vkladu, která se uzavírá u nově vznikající společnosti se správcem vkladu nebo při vkladu do existující společnosti se společností samotnou. Vkladatel je ke dni splacení vkladu nucen podnik nebo jeho část předat a správce nebo existující společnost zase mají povinnost tento vklad přijmout. Tímto předáním je vkladatel zbaven odpovědnosti za škody na věcech, které jsou předmětem vkladu.

Přechod vlastnických práv

Zápisem do obchodního rejstříku přecházejí vlastnická práva na příjemce vkladu. A to nejen movité a nemovité věci a práva, ale také závazky a pohledávky

Mezi práva můžeme zařadit například průmyslové a duševní vlastnictví a jiné majetkové hodnoty. Nemovitosti na příjemce vkladu přecházejí až po zápise do katastru nemovitostí a stejná situace je i u převodu nehmotného majetku, který podléhá zápisu ve zvláštní evidenci vedené Úřadem průmyslového vlastnictví, jako je například licence.

K převodu závazků není potřeba souhlasu věřitelů, ale vkladatel ručí za jejich splnění až do data jejich úhrady. Na druhé straně je povinností příjemce vkladu oznámit věřitelům

převzetí jejich závazků. Příjemce vkladu ovšem nepřebírá veřejnoprávní závazky za vkladatele, jako jsou například daňové závazky, také nelze převést živnostenská oprávnění, nebo licence, které se vážou ke konkrétní fyzické osobě.

Na příjemce vkladu přecházejí také pohledávky. Vkladatel je povinen oznámit dlužníkům postoupení jejich pohledávky [Šebestíková, 2009].

3.3.2 Prodej podniku fyzické osoby

Prodej podniku znamená prodej ekonomického celku, a to i z jeho aktivy a závazky. Ve většině případů se prodej uskutečňuje v peněžní formě, a tím pádem obchodní partneři nemají mezi sebou žádné vlastnické vazby. Ovšem pokud je prodej podniku uskutečňuje v rámci spojení podniků, jak tomu je v případě prodeje podniku fyzické osoby společnosti s ručením omezeným, jedná se o majetkovou akvizici [Vomáčková, 2009].

3.3.2.1 Právní náležitosti prodeje podniku

Smlouva o prodej podniku

Tato problematika je na rozdíl od vkladu podniku přímo řešena v obchodním zákoníku, a to konkrétně v § 476 až § 488a.

Smlouva o prodeji musí být uzavřena v písemné podobě, stejně jako smlouva o vkladu podniku. Musí v ní být uvedeno:

- že se prodávající zavazuje odevzdat kupujícímu podnik a převést na něj vlastnické právo k podniku,
- a kupující se zavazuje převzít závazky prodávajícího, které souvisí s prodávaným podnikem, a také že zaplatí sjednanou kupní cenu.

Součástí smlouvy musí být také schválení valné hromady o prodeji a koupi podniku.

Kupní cena

Kupní cena se stanovuje na základě údajů o souhrnu věcí, práv a závazků uvedených v účetní evidenci prodávaného podniku, a to kde dni uzavření smlouvy a také na základě dalších hodnot uvedených ve smlouvě. Součástí ceny může být kromě hodnot, které lze zjistit v účetnictví, také hodnota postavení na trhu, sortimentu výroby nebo subjektivní hodnocení prodávajícího.

Pokud se kupující a prodávající dohodnou, že účinnost smlouvy bude až k pozdějšímu datu, musí se k této skutečnosti přihlídnout. Kupní cena se poté snižuje nebo zvyšuje, zaleží na skutečnostech, které nastaly v tomto období [§ 482 ObchZ].

Ocenění podniku

Jelikož kupní cena není stanovena jako cena tržní, ale jako cena smluvní, vzniká kupujícímu rozdíl mezi touto cenou a cenou nabytého majetku.

Opět, jako i v případě prodeje podniku, vznikají dvě možná ocenění majetku, buď dle ocenění pomocí znaleckého posudku, v tom případě se jedná o vznik goodwillu, nebo pokud se kupující společnost rozhodne, že převezme ocenění dle účetnictví prodávajícího tak se rozdíl mezi kupní cenou a hodnotou v účetnictví bude nazývat oceňovacím rozdílem [Šebestíková, 2009].

Převzetí podniku

Ke dni účinnosti smlouvy je prodávající povinen předat věci, které jsou zahrnuty do prodeje, a kupující je povinen tyto věci převzít. Zákon ukládá povinnost sepsání zápisu o tomto převzetí. Tím, že kupující převezme tyto věci, přechází nebezpečí škody na těchto věcech na kupujícího.

Pokud se v převzatém majetku vyskytnou nějaké vady nebo část majetku chybí, musí se o této skutečnosti sepsat zápis. Kupující má právo požadovat slevu z kupní ceny za tyto chybějící věci. Když se zjistí vady až při používání majetku, musí tuto skutečnost kupující oznámit prodávajícímu, a to nejpozději do šesti měsíců ode dne účinnosti smlouvy [§ 483 – 486 ObchZ].

Převod vlastnických práv

Na kupujícího přechází všechnen movitý a nemovitý majetek, práva a závazky, které se vztahují k prodávanému podniku, a to ke dni účinnosti smlouvy. Kromě tohoto by na kupujícího měly být převedeny také peníze a cenné papíry, jelikož jsou součástí majetku a byly nabyty v době fungování podniku. Tak jako i u vkladu podniku, vlastnické právo k nemovitostem přechází až vkladem do katastru nemovitostí.

S prodejem podniku se převádějí také pohledávky a závazky. K závazkům patří kromě obchodních závazků také závazky z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům prodávajícího podniku.

Při prodeji podniku není možný převod majetku a závazků, které se vztahují ke konkrétní fyzické osobě, tzn., že nelze převádět zejména daňové závazky, živnostenská oprávnění či licence [Šebestíková, 2009].

4 Analýza převodu podnikání

4.1 Základní údaje o převáděné společnosti

Podnikatel Ing. Kryštof Konečný začal podnikat v roce 1994. Nejdříve pracoval sám, ale postupem času najímal své současné zaměstnance. To bylo způsobeno hlavně větším množstvím zakázek díky kvalitnímu provedení za přijatelnou cenou.

Firma sídlí v obci Horní Bečva. Ze začátku svého podnikání měl podnikatel v této budově sjednanou nájemní smlouvu, nyní však již budovu vlastní celou. Kupoval ji po částech, jak mu jeho finanční možnosti dovolily.

Zatím podniká jako fyzická osoba, ale chce své podnikání převést na společnost s ručením omezeným, a to hlavně z důvodu ručení, a také chce dále rozšiřovat své podnikatelské prostory a jako fyzická osoba má obtížnější přístup k bankovním úvěrům. Dalším pro něj významným důvodem je zlepšení podnikatelské image na trhu.

4.1.1 Předmět podnikání

Předmětem podnikání dle výpisu z živnostenského úřadu je výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení. Na tuto řemeslnou živnost má příslušné vzdělání, studoval na Vysokém učení technickém v Brně a také si v zákonné lhůtě 2 let obnovuje osvědčení dle vyhlášky č. 50/1978 Sb. Českého úřadu bezpečnosti práce a Českého báňského úřadu o odborné způsobilosti v elektrotechnice.

Další živnostenské oprávnění je na výrobu, prodej a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Firma se zaměřuje na osazování plošných spojů a výrobu spotřební elektroniky. Postupně rozšířila své služby a již několik let osazuje pomocí SMT technologie. Zároveň zaručuje vysokou kvalitu finálních výrobků důkladným testováním. Na stříhání a tvarování součástek používá výrobky svého dlouholetého a prověřeného dodavatele. Během osazování zabezpečuje elektrostatickou ochranu a pro pájení používá bezoplachovou technologii se sprejovým nanášením tavidla.

Firma nabízí tyto služby:

- Osazování DPS klasickou metodou
- Osazování pomocí technologie SMT
- Pájení v parách

- Předcertifikační zkoušky EMC
- Testování osazených desek
- Testování finálního výrobku

4.1.2 Organizační struktura

Společnost řídí majitel, pan Konečný. Mezi jeho činnosti patří řízení firmy a rozdělování sjednané práce, a to zejména pro dělnice, které ručně osazují desky plošných spojů. Dále provádí konečnou kontrolu desek. Také provádí měření EMC neboli testování elektromagnetické slučitelnosti na sjednaných zakázkách, a to jak v sídle podnikání, tak i u zákazníků.

Administrativní a účetní práce ve firmě obstarává paní Kateřina Chmelová. Mezi její činnosti patří přijímání objednávek, evidence přijatých faktur, vystavování faktur pro odběratele, vystavování příjmových a výdajových pokladních dokladů, mzdová evidence. Dále sestavování daňových přiznání, a to jak daně z příjmů, tak i daně silniční a daně z přidané hodnoty. Na konci účetního období provádí inventarizaci a sestavuje uzávěrku a také provádí další účetní agendu. Vedení účetnictví provádí v programu DUNA, který podnikatel pro tento účel zakoupil. Jednou ročně se provádí upgrade na novější verzi programu. Roční poplatek za využívání a průběžné aktualizace činí 9 850 Kč. Mezi její další pracovní náplň patří komunikace s odběrateli a dodavateli a příprava hotových zásilek pro odběratele.

Ve výrobě pracují 3 dělnice, které ručně nebo za pomoci automatu osazují desky plošných spojů. Jedna z nich má na starost navíc evidenci skladových zásob a její průběžné doplňování.

4.1.3 Výrobní prostory a náplň práce

V budově, kterou vlastní podnikatel se nacházejí kromě dvou dílen a kanceláře také sociální zařízení a malá kuchyňka se šatnou pro zaměstnance.

V první dílně, kde pracují dělnice, se osazují desky plošných spojů. A to buď ručně, nebo pomocí osazovacího automatu. Osazovací automat umožňuje osazování součástek s přesností 0,1 mm s optickou kontrolou pomocí kamery. Zařízení umožňuje rovněž lepení SMD pro následné pájení ve vlně. Před osazováním je nutné si nachystat dle osazovacího plánu počty a druhy součástek. Někdy je potřeba si součástky upravit pomocí tzv. mlýnku. Jeden mlýnek má pouze jednostranný vývod a druhý naopak oboustranný. Tyto mlýnky pracují na principu, že se do mlýnku vloží součástka, která je spojena tenkými drátky. Poté se

na mlýnku nastaví potřebný rozměr a mletím upraví. Natvarované součástky pak spadnou do misky a jsou již připraveny pro osazení na desku plošných spojů. Po osazení se provádí vizuální kontrola. Poté jde polotovar do druhé dílny, kde se pomocí pájení ve vlně provede tzv. cínová cestička, která zaručuje vodivost. Po tomto kroku se opět polotovar vrací k závěrečné kontrole pod lupou a případně se ještě ručně upravuje.

V druhé dílně se nacházejí speciální stroje, na kterých se uskutečňuje měření na rušivé vlny. Díky tomuto měření se zjišťuje, zda hotový výrobek neruší mobilní telefony, rádia a jiné elektrické zařízení a zda vyhovuje EMC. Je zde také stroj, do kterého se vloží již osazená deska plošných spojů, a provede se pájení ve vlně. V této dílně pracuje majitel firmy.

4.2 Inventarizace majetku fyzické osoby

Podnikatel, pan Konečný se rozhodl, že bude převádět svůj podnik ke dni 1. 4. 2013. Proto je potřeba zjistit konečné stavy z účetnictví, a to ke dni, který předchází tomuto datu.

Pokladna

Jelikož podnikatel má pokladnu pouze v českých korunách, nemusí se zabývat přepočtem valut.

Konečný stav pokladny ke dni 31. 3. 2013 činí 12 180 Kč.

Banka

Podnikatel má kromě běžného účtu zřízen také spořicí účet. Musí proto zjistit konečné stavy obou těchto účtů vedených u GE Money Bank.

Konečný stav běžného účtu č. 187 857 953 / 0600 je ke dni 31. 3. 2013 ve výši 258 789 Kč

Konečný stav spořicího účtu č. 125 477 357 / 0600 je ke dni 31. 3. 2013 ve výši 558 000 Kč

Inventarizace cenin

Jelikož se ve firmě nacházejí poštovní známky a stravenky, musí se provést i inventarizace cenin. Celková hodnota je 1 560 Kč.

Poštovních známek je 20 ks v celkové hodnotě 210 Kč.

Stravenek je 30 ks v hodnotě 1 350 Kč.

Dlouhodobý hmotný majetek

Podnikatel provedl fyzickou inventuru, ve které zjistil, že inventurní soupis majetku odpovídá skutečnému stavu ve firmě. Nemá vytvořené žádné opravné položky

k dlouhodobému hmotnému majetku. Doposud netvořil ke svému majetku opravné položky, jelikož všechny majetek je plně funkční a využívá se. Podnikatel má následující dlouhodobý hmotný majetek ke dni 31. 3. 2013.

Tabulka 4 – 1 Seznam odepisovaného dlouhodobého hmotného majetku

Název dlouhodobého odpis. majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena	Zůstatková cena k 31. 12. 2012	Hodnota oprav celkem
Automobil Citroën C4	22. 9. 2011	383 806,33 Kč	256 190,33 Kč	127 616 Kč
SMD osazovací automat	3. 1. 2011	210 338 Kč	140 399 Kč	69 939 Kč
Budova	18. 3. 1998	221 440 Kč	222 824,05 Kč	119 015 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Podnikatel veškerý majetek odepisuje rovnoměrně.

Automobil Citroen C4 a SMD osazovací automat byly zařazeny do užívání k datu pořízení. Jsou zařazeny do druhé odpisové skupiny a doba odpisování je 5 let. Viz Odpisový plán dlouhodobého odepisovaného hmotného majetku, viz příloha č. 1.

Budova byla také zařazena do užívání dnem pořízení. Tento majetek je zařazen do páté odpisové skupiny, z čehož vyplývá, že se bude odepisovat 30 let. V průběhu let byla na budově provedena technická zhodnocení v celkové částce 120 398,60 Kč. Viz odpisový plán budovy, viz příloha č. 2.

Mezi další dlouhodobý majetek patří pozemek, ten se však neodepisuje. Pozemek byl pořízen ke stejnému datu jako budova.

Tabulka 4 – 2 Seznam neodepisovaného dlouhodobého hmotného majetku

Název dlouhodobého neodpis.hmotného majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena	Zůstatková cena k 31. 12. 2012
Pozemek	18. 3. 1998	30 910 Kč	30 910 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Drobný hmotný majetek

Dle knihy drobného hmotného majetku byl zjištěn tento seznam drobného hmotného majetku ke dni 31. 3. 2013. Drobný hmotný majetek je dle interní směrnice evidován, ale při pořízení byl zaúčtován do spotřeby.

Tabulka 4 – 3 Seznam drobného hmotného majetku

Název drobného hmotného majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena
Počítač	6. 8. 2012	15 400 Kč
Multifunkční zařízení (tiskárna, kopírka, skener)	3. 5. 2010	3 500 Kč
Kancelářský nábytek	13. 4. 2000	25 000 Kč
Vybavení dílny	25. 7. 2005	37 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Drobný nehmotný majetek

Podnikatel eviduje ke dni 31. 3. 2013 také drobný nehmotný majetek, mezi který patří. Drobný nehmotný majetek je evidován stejným způsobem jako drobný hmotný majetek, a také se při pořízení zaúčtoval do spotřeby.

Tabulka 4 – 4 Seznam nehmotného majetku

Název drobného hmotného majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena
Operační systém Microsoft Windows 7	6. 8. 2012	2 800 Kč
Kancelářská aplikace Microsoft Office	6. 8. 2012	5 500 Kč
Účetní program DUNA	10. 8. 2012	35 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Operační systém a kancelářská aplikace byly pořízeny ve stejný den jako nový počítač, byly však zakoupeny zvlášť, proto je podnikatel eviduje jako drobný nehmotný

majetek. Před datem pořízení účetního programu DUNA vedla firma své účetnictví v programu Money, který ji však již nevyhovoval.

Materiál

Také bylo nutné provést inventarizaci zásob. Každý majetek má svou skladovou kartu, na kterou se zaznamenávají jeho přírůstky a úbytky.

Tabulka 4 – 5 Seznam materiálu

Název materiálu	Počet kusů	Hodnota celkem
Pájecí drát Kristall SN60P34	12 ks	2 938,80 Kč
Deska plošného spoje UZCL S Z1	3 ks	1 021,47 Kč
Deska plošného spoje X18	8 ks	701,20 Kč
LED dioda 36mm	50 ks	24 Kč
Tlumivka T 100A3 100μH/3A	22 ks	346,06 Kč
Keramický kondenzátor Elektrolyt ELRA 1M/100V	947 ks	293,57 Kč
Integrovaný obvod LM833N	4 ks	13,20 Kč
Materiál celkem	-	5 338,30 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Pohledávky a závazky

Pro zjištění skutečného stavu svých pohledávek a závazků zaslat podnikatel svým dodavatelům a odběratelům dopis z výši hodnot, které má ve svém účetnictví. Dopis o uznání závazků a pohledávek obsahoval variabilní symbol faktury, datum vystavení faktury, splatnost a částku. Odběratelé a dodavatelé mu zpětně potvrdili správnost údajů.

Pohledávky

Podnikatel netvořil opravné položky k pohledávkám, protože nemá žádné pohledávky po splatnosti díky dobrému výběru a kvalitním vztahům se svými odběrateli.

Ve své evidenci zjistit následující skutečnosti:

Tabulka 4 – 6 Seznam pohledávek

Společnost	Částka	Datum splatnosti
ELOK s.r.o.	145 000 Kč	2. 4. 2013
DCOM s.r.o.	7 500 Kč	10. 4. 2013
EASYSOFT s.r.o.	36 458 Kč	15. 4. 2013
DEODA MEDI s.r.o.	12 010 Kč	23. 4. 2013
Petr Macháček	45 450 Kč	30. 4. 2013
Pohledávky celkem	246 418 Kč	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro porovnání zaslal svým odběratelům informační e-maily, ve kterých všichni potvrdili správnost těchto údajů a to ke dni 31. 3. 2013.

Závazky z obchodních vztahů

Seznam závazků zjistil podnikatel z knihy závazků, a to ke dni 31. 3. 2013. Opět jako u pohledávek rozeslal svým obchodním partnerům e-mail, ve kterém je žádal o potvrzení správnosti závazků.

Tabulka 4 – 7 Seznam závazků

Společnost	Částka	Datum splatnosti
GATEMA s.r.o.	25 500 Kč	13. 4. 2013
ECON s.r.o.	14 850 Kč	19. 4. 2013
Jiří Majer	4 860 Kč	21. 4. 2013
Petr Macháček	3 500 Kč	22. 4. 2013
Závazky celkem	48 710 Kč	-

Zdroj: Vlastní zpracování

Mzdové závazky

Protože má podnikatel 5 zaměstnanců, tak i k nim ke dni 31. 3. 2013 eviduje závazky, a to z titulu nevyplacených mezd za měsíc březen. Tyto mzdy jsou dle vnitřních účetních směrnic splatné k 10. dni následujícího měsíce. Všichni zaměstnanci uplatňují pouze základní slevu na poplatníka ve výši 2 070 Kč.

Tabulka 4 – 8 Mzdové závazky

Osobní číslo zaměstnance	Hrubá mzda	Zdravotní pojištění	Sociální pojištění	Daň po základní slevě	Čistá mzda
1	15 000 Kč	675 Kč	975 Kč	945 Kč	12 405 Kč
2	13 000 Kč	585 Kč	845 Kč	555 Kč	11 015 Kč
3	10 000 Kč	450 Kč	650 Kč	0 Kč	8 900 Kč
4	10 000 Kč	450 Kč	650 Kč	0 Kč	8 900 Kč
5	10 000 Kč	450 Kč	650 Kč	0 Kč	8 900 Kč
Celkem	58 000 Kč	2 610 Kč	3 770 Kč	1 500 Kč	50 120 Kč
Pojištění placené zaměstnavatelem	-	5 220 Kč	14 500 Kč	-	-
Celkové náklady	58 000 Kč	7 830 Kč	18 270 Kč	1 500 Kč	50 120 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je z tabulky č. 4-6 zřejmé, podnikatel má ke svým zaměstnancům závazky z titulu nevyplacených mezd ve výši 50 120 Kč. Se mzdami souvisí také závazek z titulu nezaplacené daně z příjmů zaměstnanců, a to ve výši 1 500 Kč. Dále vzniká závazek okresní správě sociálního zabezpečení v celkové výši 18 270 Kč a Všeobecné zdravotní pojišťovně 7 830 Kč.

Závazky k finančnímu úřadu z titulu daně z přidané hodnoty

Údaje o výši závazků k finančnímu úřadu získal podnikatel z knihy závazků. Jelikož je pan Ing. Kryštof Konečný čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty, musí vyhotovit daňové přiznání za měsíce leden, únor a březen, a to nejpozději do 25. dubna 2013. Z evidence bylo zjištěno, že má nedoplatek 65 892 Kč, který musí uhradit ke dni podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty.

4.3 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným

4.3.1 Založení společnosti

Jak je již napsáno v kapitole 3.1, založení společnosti s ručením omezeným má několik základních kroků.

Sepsání zakladatelské listiny

Prvním krokem je sepsání zakladatelské listiny, které se řídí ujednáním obchodního zákoníku a musí mít formu notářského zápisu. Proto se pan Ing. Kryštof Konečný rozhodl sepsat zakladatelskou listinu u notářky Mgr. Evy Vymazalové, která má sídlo v Rožnově pod Radhoštěm. Úplné znění této zakladatelské listiny je uvedeno v příloze č. 3.

Formy vkladů a jejich správce

Pan Ing. Kryštof Konečný zakládá společnost pouze peněžitým vkladem, a to v zákonné výši 200 000 Kč. V tomto případě nenastávají žádné komplikace z ocenění, jako tomu bývá v případě vkladu hmotného či nehmotného majetku. V zakladatelské smlouvě se zavázal splatit tento vklad do 15 dnů od podpisu zakladatelské smlouvy, a to na nově zřízený účet v GE Money Bank. Tento účet je založen na jméno obchodní společnosti KTM elektro. Jelikož společnost zakládá sám, stává se i správcem vkladů. Celá výše základního kapitálu musí být splacena nejpozději do dne podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku.

Získání podnikatelského oprávnění

Jelikož zákon neumožňuje převod živnostenských oprávnění, musí podnikatel podat u živnostenského úřadu tzv. Jednotný formulář pro právnické osoby. Pomocí tohoto formuláře získá příslušná živnostenská oprávnění, která potřebuje ke svému podnikání. Pan Ing. Kryštof Konečný chce podnikat v oboru výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení, proto musí podat žádost o živnost řemeslnou. Jelikož mu zákon ukládá při žádosti o tuto živnost stanovit odpovědného zástupce, stává se pan Ing. Kryštof Konečný tímto zástupcem a jako doklad o dosaženém vzdělání dokládá svůj

vysokoškolský diplom. K žádosti o získání živnostenského podnikání také přiložil výpis z rejstříku trestů. Před podáním žádosti musel zaplatit správní poplatek ve výši 1 000 Kč.

Návrh na zápis do obchodního rejstříku

Návrh na zápis do obchodního rejstříku byl podán v zákonné lhůtě, a to dne 1. 2. 2013. Před zápisem zakladatel splatil celou část základního kapitálu, a to ve výši 200 000 Kč. Společně s návrhem byl příslušnému rejstříkovému soudu, který sídlí v Ostravě, doložen také notářský zápis obsahující zakladatelskou listinu. Mezi další doložené dokumenty patří získaná živnostenská oprávnění a listina osvědčující právní důvod užívání prostor, ve kterém bude mít společnost sídlo. Byl také zaplacen správní poplatek ve výši 6 000 Kč.

4.3.2 Vznik společnosti s ručením omezeným

Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku. Jelikož společnost vznikla ke dni 1. 4. 2013, nemůže požádat o prodloužení prvního účetního období. Z této skutečnosti vyplývá, že první účetní období bude od 1. 4. 2013 do 31. 12. 2013.

4.3.3 Účetní souvislosti spojené se založením a vznikem společnosti

Účtování před a po vzniku společnosti není nijak složité, musíme však rozlišit účtování u příjemce vkladu a u vkladatele.

Tabulka 4 – 9 Účtování vkladatele

Účetní operace	Částka v Kč	MD	D
Splacení peněžitého vkladu	200 000 Kč	378	221
Zúčtování podílu společníka	200 000 Kč	061	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Účtování u vkladatele musíme rozdělit na dvě části, a to na část před zápisem do Obchodního rejstříku a po zápise. Vklad před zápisem eviduje společník na účtu Jiné pohledávky, účet 378, a až po zápise se převedou na účet Dlouhodobý finanční majetek a v našem případě na účet Podíly v ovládaných a řízených osobách, účet 061. Pomocí zápočtu pohledávky se zruší účet jiné pohledávky.

Příjemce vkladu tento příjem zaúčtuje následovně:

Tabulka 4 – 10 Zahajovací rozvaha společnosti s ručením omezeným

Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	200 000 Kč	Základní kapitál	200 000 Kč
Aktiva celkem	200 000 Kč	Pasiva celkem	200 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4 – 11 Otevření účetnictví společnosti s ručením omezeným

Účetní operace	Částka v Kč	MD	D
Splacení peněžitého vkladu na účet v bance	200 000 Kč	221	701
Základní kapitál	200 000 Kč	701	411

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je z tabulky č. 4-10 zřejmé, zahajovací rozvaha není složitá, jelikož se skládá pouze ze dvou položek. Na straně aktiv to je běžný účet, číslo účtu 221, který si společnost založila v bance a na který společník zaslal peněžitý vklad. Na straně pasiv je to souhrn základního kapitálu, účet 411. Otevření účetnictví je také jednoduché, účty se otevrou pomocí Počátečního účtu rozvažného, účet 701.

4.4 Převod podnikání

V této části použijí obě možnosti převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. A to vkladem, anebo prodejem. V další kapitole se budu zabývat zhodnocením těchto dvou způsobů a budeme se snažit najít pro pana Ing. Kryštofa Konečného nejlepší a nejvýhodnější variantu převodu jeho podnikání.

4.4.1 Vklad podniku

Pokud se podnikatel Ing. Kryštof Konečný rozhodne pro vklad podniku do nově vzniklé společnosti, musí se řídit ujednáním obchodního zákoníku, který se zabývá nepeněžitým a peněžitým vkladem. Účetně je tato problematika zahrnuta v českém účetním standardu č. 012 Změny vlastního kapitálu.

Před převodem podnikání podnikatel provedl inventarizaci svého majetku a závazků a z té budeme při analýze vycházet. Inventarizace je důležitá hlavně z důvodu sestavení zápisu o odevzdaném a vkládaném majetku, který se při vkladu přikládá ke smlouvě o vkladu.

4.4.1.1 Účetní souvislosti vkladu podniku

Podnikatel se rozhodl, že použije ocenění převzaté z účetnictví vkladatele, tím pádem mu vznikne oceňovací rozdíl. Neboli rozdíl mezi oceněním podniku nabytého vkladem a souhrnem ocenění majetku, které má vkladatel v účetnictví.

Rozvaha pana Ing. Kryštofa Konečného před vkladem

Nejdříve si musíme sestavit konečnou rozvahu vkladatele pana Ing. Kryštofa Konečného. Protože jsme již provedli inventarizaci, budeme z ní čerpat, a sestavení rozvahy před vkladem a před uplatněním polovičních odpisů tedy nebude nijak složité.

Tabulka 4 – 12 Rozvaha vkladatele před vkladem

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek		Vlastní kapitál	
Pozemek	30 910 Kč	Účet individuálního podnikatele	1 419 887,63 Kč
Stavby	341 838,60 Kč	Cizí zdroje	
Oprávky ke stavbám	119 015 Kč	Závazky z obchodních vztahů	48 710 Kč
Samostatné movité věci	594 144,33 Kč	Závazky k zaměstnancům	50 120 Kč
Oprávky k SMV	197 555 Kč	Závazky za sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26 100 Kč
Oběžná aktiva		Stát - daňové závazky	67 392 Kč
Materiál	5 338,30 Kč	-	-
Pohledávky z obchodních vztahů	246 418 Kč	-	-

Peníze	12 180 Kč	-	-
Účty v bankách	816 789 Kč	-	-
Ceniny	1 560 Kč	-	-
AKTIVA CELKEM	1 612 209,63 Kč	PASIVA CELKEM	1 612 209,63 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak můžeme vidět, tak se v rozvaze kromě ostatních závazků vyskytují také závazky daňové, které ale nelze převádět, protože se týkají konkrétní fyzické osoby.

Vklad podniku pana Ing. Kryštofa Konečného do společnosti KTM elektro s.r.o.

Předmětem vkladu je také majetek, který se odepisuje, proto si může podnikatel uplatnit před vkladem poloviční odpis. To bude mít za následek zvýšení daňových výdajů a snížení podílu ve společnosti u příjemce vkladu.

U stavby bude tento odpis ve výši $\frac{1}{2}$ z 11 623 Kč, což je 5 811,50 Kč. Zůstatková cena se tedy vypočítá jako $ZC \text{ k } 31. 12. 2012, 222\,824,05 \text{ Kč} - 5\,811,50 \text{ Kč} = 217\,012,55 \text{ Kč}$.

Totéž platí i u samostatně movitých věcí, i zde si podnikatel uplatnil poloviční odpis. U automobilu Citroën C4 se bude $\frac{1}{2}$ odpisu počítat z ročního odpisu, který je ve výši 85 297 Kč. Výpočet polovičního odpisu tedy bude $85\,297 \text{ Kč} / 2 = 42\,648,50 \text{ Kč}$. V případě SMD osazovací automatu, jehož roční odpis je 46 801 Kč, bude poloviční odpis ve výši $46\,801 \text{ Kč} / 2 = 23\,400,50 \text{ Kč}$.

Celkový poloviční odpis u samostatně movitých věcí tedy bude $42\,648,50 \text{ Kč} + 23\,400,50 \text{ Kč} = 66\,049 \text{ Kč}$. Nová zůstatková cena samostatně movitých věcí po uplatnění polovičního odpisu bude $396\,589,33 \text{ Kč} - 66\,049 \text{ Kč} = 330\,540,33 \text{ Kč}$.

Při účtování vkladu musí vkladatel nejdříve zaúčtovat vklad odepisovaného dlouhodobého majetku v zůstatkové ceně, v našem případě je to hodnota i po uplatnění polovičních odpisů, a poté majetek vyřadit v jeho pořizovací ceně. Je to z toho důvodu, aby se vynuloval příslušný účet, na kterém byl majetek před vkladem evidován. Při vyřazování neodepisovaného dlouhodobého majetku, jakým je pozemek, se provede pouze vyřazení v pořizovací ceně. V pořizovací ceně vyřazujeme také materiál.

Pohledávky, závazky, ceniny, peníze v pokladně a na bankovních účtech vyřazujeme v jejich jmenovité hodnotě.

Účtování musíme dále rozlišit na účetní operace před a po zápise do Obchodního rejstříku. A to z toho důvodu, že před zápisem vkladatel eviduje tuto pohledávku na účtu č. 378 Jiné pohledávky, kdežto po zápisu do Obchodního rejstříku se tato pohledávka zaúčtuje na vrub účtu č. 367 Závazky z upsaných a nesplacených CP a vkladů. Po započtení pohledávky z titulu vkladu podniku se hodnota vkladu převede ve prospěch účtu 061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách.

Tabulka 4 – 13 Účetní operace při vkladu podniku na straně vkladatel před zápisem do Obch. rejstříku

Účetní operace před zápisem do Obchodního rejstříku	Částka	MD	D
Vklad stavby v zůstatkové ceně	217 012,55 Kč	378	081
Vyřazení stavby v pořizovací ceně zvýšené o technická zhodnocení	341 838,60 Kč	081	021
Vklad SMV v zůstatkové ceně	330 540,33 Kč	378	082
Vyřazení SMV v pořizovací ceně	594 144,33 Kč	082	022
Vyřazení pozemku v pořizovací ceně	30 910 Kč	378	031
Vyřazení materiálu v pořizovací ceně	5 338,30 Kč	378	112
Vklad pohledávky ve jmenovité hodnotě	246 418 Kč	378	311
Vklad peněz ve jmenovité hodnotě	12 180 Kč	378	211
Vklad zůstatků v bance ve jmenovité hodnotě	816 789 Kč	378	221
Vklad cenin ve jmenovité hodnotě	1 560 Kč	378	213
Převod závazků z obchodních vztahů ve jmenovité hodnotě	48 710 Kč	321	378
Převod závazků k zaměstnancům	50 120 Kč	331	378
Převod závazků sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	26 100 Kč	336	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Zůstatek na účtu 378 bude následující:

378 - Jiné pohledávky	
1 660 748,18 Kč	124 930 Kč
Zdroj: Vlastní zpracování	

Z tohoto zůstatku nám vyplývá, že hodnota vkladu bude ve výši 1 660 748,18 Kč - 124 930 Kč = 1 535 818,18 Kč.

Tabulka 4 – 14 Účetní operace při vkladu podniku na straně vkladatele po zápise do Obch. rejstříku

Účetní operace po zápise do Obchodního rejstříku	Částka	MD	D
Nabytí podílu v účetní (zůstatkové) ceně	1 535 818,18 Kč	061	367
Zápočet pohledávky a závazku při vkladu podniku	1 535 818,18 Kč	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha pana Ing. Kryštofa Konečného po vkladu

Konečná rozvaha vkladatele po uskutečněném vkladu se změní následujícím způsobem. Na straně aktiv se veškerý majetek a pohledávky přemění pouze v podíl, který budeme evidovat v rozvahové položce Dlouhodobý finanční majetek. Na straně pasiv nám zůstanou daňové závazky, které vkladem nelze převést a účet individuálního podnikatele.

Tabulka 4 – 15 Rozvaha vkladatele po vkladu

Aktiva		Pasiva	
Dlouhodobý finanční majetek	1 535 818,18 Kč	Účet individuálního podnikatele	1 468 426,18 Kč
		Stát - daňové závazky	67 392 Kč
Aktiva celkem	1 535 818,18 Kč	Pasiva celkem	1 535 818,18 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha společnosti KTM elektro s.r.o. před vkladem

Rozvaha před vkladem u příjemce vkladu obsahuje pouze na straně aktiv peníze na běžném účtu a na straně pasiv je to položka základní kapitál, a to z toho důvodu, že společnost s ručením omezeným byla založena pouze peněžitým vkladem.

Tabulka 4 – 16 Rozvaha příjemce vkladu před vkladem

Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	200 000 Kč	Základní kapitál	200 000 Kč
Aktiva celkem	200 000 Kč	Pasiva celkem	200 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Účetní operace u příjemce vkladu společnosti KTM elektro s.r.o.

Při účtování vkladu podniku u příjemce vkladu musíme také rozdělit účtování na účetní operace před a po zápisu zvýšení základního kapitálu do Obchodního rejstříku.

Vklad podniku byl oceněn soudním znalcem na částku 1 643 373 Kč, z toho suma závazků činí 124 930 Kč. Takže na zvýšení základního kapitálu jde suma majetku v hodnotě 1 518 443 Kč, což je rozdíl mezi oceněním znalce a sumou závazků.

Vzniklý oceňovací rozdíl vypočítáme z údajů, které získáme, když odečteme od hodnoty oceněného majetku znalcem hodnotu majetku, kterou zjistíme z rozvahy vkladatele před vkladem, a to jako sumu aktiv. Oceňovací rozdíl tedy bude mít hodnotu $1\,643\,373\text{ Kč} - 1\,612\,209,63\text{ Kč} = 31\,163,37\text{ Kč}$.

Před zápisem do Obchodního rejstříku zaúčtujeme hodnotu podniku dle ocenění soudním znalcem, kterou bude účtovat na vrub účtu č. 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál a ve prospěch účtu č. 419 – Změny základního kapitálu.

Poté budeme účtovat převzetí majetku, a to na vrub příslušného majetkového účtu a ve prospěch účtu 353. U závazků budeme účtovat naopak na vrub účtu 353 a ve prospěch příslušného závazkového účtu.

Tabulka 4 – 17 Účetní operace na straně příjemce vkladu před zápisem do Obch. rejstříku

Účetní operace před zápisem do Obchodního rejstříku	Částka	MD	D
Hodnota podniku dle ocenění soudním znalcem	1 518 443 Kč	353	419
Převzetí pozemku	30 910 Kč	031	353
Převzetí budovy	217 012,55 Kč	021	353
Převzetí SMV	528 095,33 Kč	022	353
Převzetí materiálu	5 338,30 Kč	112	353
Převzetí pohledávek	246 418 Kč	311	353
Převzetí peněz	12 180 Kč	211	353
Převzetí peněz na bankovních účtech	816 789 Kč	221	353
Převzetí cenin	1 560 Kč	213	353
Převod závazků z obchodních vztahů	48 710 Kč	353	321
Převzetí závazků k zaměstnancům	50 120 Kč	353	331
Převzetí závazků sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	26 100 Kč	353	336
Oceňovací rozdíl	31 163,37 Kč	353	097

Zdroj: Vlastní zpracování

Po zápisu do Obchodního rejstříku provedeme navýšení účtu č. 419 - Základní kapitál a vyrušíme účet č. 429- Změny základního kapitálu. Tímto zápis je proveden a Obchodním rejstříkem schválen vklad a navýšení základního kapitálu.

Tabulka 4 – 18 Účetní operace na straně příjemce vkladu po zápisu do Obch. rejstříku

Účetní operace po zápisu do Obchodního rejstříku	Částka	MD	D
Zápis zvýšení základního kapitálu do Obchodního rejstříku	1 518 443 Kč	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha společnosti KTM elektro s.r.o. po vkladu

Rozvaha po vkladu u příjemce vkladu se navýší o vkládaný majetek a zvýšený základní kapitál.

Tabulka 4 – 19 Rozvaha příjemce vkladu po vkladu

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek		Vlastní kapitál	
Pozemek	30 910 Kč	Základní kapitál	1 766 981,55 Kč
Stavby	217 012,55 Kč	Cizí zdroje	
Samostatné movité věci	330 540,33 Kč	Závazky z obchodních vztahů	48 710 Kč
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	31 163,37 Kč	Závazky k zaměstnancům	50 120 Kč
Oběžná aktiva		Závazky za sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26 100 Kč
Materiál	5 338,30 Kč	-	
Pohledávky z obchodních vztahů	246 418 Kč	-	
Peníze	12 180 Kč	-	
Účty v bankách	1 016 789 Kč	-	
Ceniny	1 560 Kč	-	
AKTIVA CELKEM	1 891 911,55 Kč	PASIVA CELKEM	1 891 911,55 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Odpis oceňovacího rozdílu

Při přecenění majetku soudním znalcem vznikl kladný oceňovací rozdíl, který se bude odepisovat rovnoměrně 180 měsíců od vkladu podniku. Tento oceňovací rozdíl

se zaúčtoval ve prospěch účtu 097 – Oceňovací rozdíly k nabytému majetku. Odpis se proto bude provádět na vrub nákladového účtu č. 557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku a ve prospěch účtu č. 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

Po odepsání celé částky oceňovacího rozdílu se vyřadí na vrub účtu 098 a ve prospěch účtu 097.

4.4.1.2 Daňové souvislosti vkladu podniku

S vkladem podniku také souvisí daňová problematika, a to především u těchto daní.

Daň z příjmů

Jelikož podnikatel, fyzická společnost, převádí svůj podnik na společnost s ručením omezeným v průběhu roku a ne až ke konci zdaňovacího období, může si dle zákona o daních z příjmů uplatnit pouze poloviční odpis hmotného majetku, jelikož vlastnil majetek k 1. 1. 2013. Nově založená společnost si poté uplatní také jen polovinu odpočtu, jelikož majetek nevlastní celé zdaňovací období, ale jen jeho část od doby převodu a poté k 31. 12. 2013. Při vkladu dlouhodobého majetku, který lze odepisovat, se dále pokračuje v daňovém odpisovém plánu, který byl nastaven u vkladatele.

Daňová problematika vkladu podniku je přímo řešená v zákoně o daních z příjmů. A to konkrétně § 25, který říká: *Za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí a kladný oceňovací rozdíl mezi oceněním podniku při nabytí vkladem.*⁹ Daňově neuznatelné jsou také odpisy goodwillu i oceňovacího rozdílu k nabytému majetku.

Daň z převodu nemovitostí

Součástí vkladu byl také vklad pozemku a budovy, který podléhá evidenci v katastru nemovitostí. Vkladatel je tedy povinen podat návrh na povolení vkladu, a tím pádem i změnu vlastníka. Po zápisu je pak nutné podat i daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí, daň však žádnou platit nebude, protože se jedná o vklad nepeněžitého majetku a ten je od této daně osvobozen. Platí zde pravidlo, že pokud má vkladatel po dobu 5 let v dané společnosti, do které nemovitost vkládá, podíl, je tento vklad osvobozen. Když podíl zanikne ve lhůtě 5 let, musí tento podíl dodanit.

⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. §25/1/zh a zi

Daň z nemovitostí

S převodem nemovitostí souvisí také daň z nemovitostí. V roce převodu tuto daň již zaplatil vkladatel, ale příjemce vkladu musí v následujícím roce, nejpozději do 31. 1. 2014, podat daňové přiznání.

Silniční daň

Příjemce vkladu získal vkladem také automobil, který se využívá k podnikatelské činnosti, a tím pádem tento automobil podléhá dani silniční. Dle zákona o dani silniční vzniká daňová povinnost v kalendářním měsíci, ve kterém bylo pořízeno. Jelikož došlo ve zdaňovacím období, které je u daně silniční kalendářní rok, ke změně poplatníka, vkladateli zaniká daňová povinnost uplynutím měsíce vkladu. V našem případě tedy měsícem května. Od dubna je plátcem této daně příjemce vkladu, který tuto skutečnost oznámí na finančním úřadě.

Daň z přidané hodnoty

V našem případě je vkladatel plátcem daně z přidané hodnoty, a tím pádem se i příjemce vkladu stává plátcem, a je tedy povinen podat přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty, a to do 15 dnů od vzniku této skutečnosti. Vklad podniku, který je účtován jako zvýšení základního kapitálu, se však nepovažuje za zdanitelné plnění, proto v souvislosti se vkladem nevzniká povinnost podat daňové přiznání k této dani.

4.4.2 Prodej podniku

Prodej podniku je již právně ošetřen v obchodním zákoníku, a to konkrétně v § 476 až § 488a. Účetně je tato problematika řešená také v českém účetním standardu č. 011 Operace s podnikem.

4.4.2.1 Účetní souvislosti prodeje podniku

Rozvaha pana Ing. Kryštofa Konečného před prodejem

Rozvaha prodávajícího pana Ing. Kryštofa Konečného před prodejem svého podniku je stejná jako rozvaha před vkladem podniku.

Tabulka 4 – 20 Rozvaha prodávajícího před prodejem

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek		Vlastní kapitál	
Pozemek	30 910 Kč	Účet individuálního podnikatele	1 419 887,63 Kč
Stavby	221 440 Kč	Cizí zdroje	
Oprávky ke stavbám	119 015 Kč	Závazky z obchodních vztahů	48 710 Kč
Samostatné movité věci	594 144,33 Kč	Závazky k zaměstnancům	50 120 Kč
Oprávky k SMV	197 555 Kč	Závazky za sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26 100 Kč
Oběžná aktiva		Stát - daňové závazky	67 392 Kč
Materiál	5 338,30 Kč	-	-
Pohledávky z obchodních vztahů	246 418 Kč	-	-
Peníze	12 180 Kč	-	-
Účty v bankách	816 789 Kč	-	-
Ceniny	1 560 Kč	-	-
AKTIVA CELKEM	1 612 209,63 Kč	PASIVA CELKEM	1 612 209,63 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je z rozvahy patrné, vyskytují se zde daňové závazky, které nelze prodat, protože se vztahují k podnikání fyzické osoby pana Ing. Kryštofa Konečného.

Prodej podniku pana Ing. Kryštofa Konečného do společnosti KTM elektro s.r.o.

Při účtování se musíme řídit českým účetním standardem č. 011, ve kterém je stanoveno, že při prodeji majetku se prodáváný majetek vyúčtuje na účtu č. 588- Ostatní mimořádné náklady a tržba z prodeje se zachytí jako výnos na účtu č. 688 – Ostatní mimořádné výnosy.

Podnikatel nebude uplatňovat poloviční odpis, protože při prodeji majetku se mu celá zůstatková cena proúčtuje do mimořádných nákladů.

Nejdříve musí provést vyúčtování majetku v zůstatkových cenách, a to na vrub účtu 588 a ve prospěch příslušného účtu, na kterém se evidují oprávky k dlouhodobému majetku. Poté tento majetek vyřadí klasickým zápisem 08x/02x. V případě pozemku, který se neodepisuje, se provede pouze zaúčtování na vrub nákladového účtu č. 588 a ve prospěch účtu č. 031, na kterém se pozemek evidoval.

Materiál, pohledávky a ceniny se také vyřadí na vrub účtu č. 588 a příslušného evidenčního účtu. Převod závazků bude zaúčtován opačným způsobem, tedy ve prospěch účtu č. 588 a na vrub evidenčního účtu závazků.

Zaúčtování kupní ceny bude provedeno na vrub účtu č. 371 – Pohledávky z prodeje podniku a ve prospěch výnosového účtu č. 688 – Ostatní finanční výnosy. Kupní cena byla po dohodě prodávajícího a kupujícího stanovena na částku 1 350 000 Kč.

Tabulka 4 – 21 Účetní operace při prodeji podniku na straně prodávajícího

Účetní operace	Částka	MD	D
Vyúčtování stavby v zůstatkové ceně	222 824,05 Kč	588	081
Vyřazení stavby v pořizovací ceně po technickém zhodnocení	341 838,60 Kč	081	021
Vyúčtování SMV v zůstatkové ceně	396 589,33 Kč	588	082
Vyřazení SMV v pořizovací ceně	594 144,33 Kč	082	022
Vyřazení pozemku v pořizovací ceně	30 910 Kč	588	031
Vyřazení materiálu v pořizovací ceně	5 338,30 Kč	588	112
Postoupení pohledávek v původní výši	246 418 Kč	588	311
Vyřazení cenin v pořizovací ceně	1 560 Kč	588	213
Převod závazků z obchodních vztahů	48 710 Kč	321	588
Převod závazků vůči zaměstnancům	50 120 Kč	331	588

Převod závazků za sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26 100 Kč	336	588
Zaúčtování kupní ceny	1 350 000 Kč	371	688
Úhrada kupní ceny kupujícím	1 350 000 Kč	221	371

Zdroj: Vlastní zpracování

Zhodnocení prodeje podniku

Účet č. 588 – Ostatní mimořádné náklady bude mít zůstatek 784 709,68Kč.

A na účtu č. 688 – Ostatní mimořádné výnosy bude zachycena kupní cena prodávaného podniku, a to ve výši 1 350 000 Kč.

Výsledek hospodaření je tím pádem rozdíl účtů 688 a 588. Tedy 1 350 000 Kč - 784 709,68Kč = 515 290,32 Kč.

Rozvaha pana Ing. Kryštofa Konečného po prodeji podniku

Po prodeji podniku zůstanou v rozvaze na straně aktiv pouze položky Pokladna, a Bankovní účty, kdežto na straně pasiv zůstane Účet individuálního podnikatele a Daňové závazky, které nelze prodat, a nově zde bude položka Výsledek hospodaření, na které se zachytí ziskovost prodeje. Zůstatek na bankovních účtech se zvýší o zaplacenou kupní cenu. Bude tedy ve výši 816 789 Kč + 1 350 000 Kč = 2 166 789 Kč.

Tabulka 4 – 22 Rozvaha prodejce po prodeji a uhrazení kupní ceny

Aktiva		Pasiva	
Pokladna	12 180 Kč	Účet individuálního podnikatele	1 596 286,68 Kč
Bankovní účty	2 166 789 Kč	Výsledek hospodaření	515 290,32 Kč
-	-	Stát - daňové závazky	67 392 Kč
Aktiva celkem	2 178 969 Kč	Pasiva celkem	2 178 969 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha společnosti KTM elektro s.r.o. před koupí podniku

Rozvaha společnosti před koupí podniku má pouze položky peníze na běžném účtu a základní kapitál, a to z toho důvodu, že společnost s ručením omezeným byla založena pouze peněžitým vkladem.

Tabulka 4 – 23 Rozvaha před koupí podniku

Aktiva		Pasiva	
Běžný účet	200 000 Kč	Základní kapitál	200 000 Kč
Aktiva celkem	200 000 Kč	Pasiva celkem	200 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování**Účetní operace u kupující společnosti KTM elektro s.r.o.**

Kupující přebírá ocenění jednotlivých složek majetku z účetnictví prodávajícího, a to konkrétně ze zůstatkových cen.

Pořízení majetku, závazků a pohledávek se v případě koupě provádí pomocí účtu 395 – Vnitřní zaúčtování.

Tabulka 4 – 24 Účetní operace u kupujícího

Účetní operace	Částka	MD	D
Zaúčtování kupní ceny	1 350 000 Kč	395	372
Pořízení stavby	222 824,05 Kč	021	395
Pořízení SMV	396 589,33 Kč	022	395
Pořízení pozemku	30 910 Kč	031	395
Pořízení materiálu na sklad	5 338,30 Kč	112	395
Pořízení pohledávek	246 418 Kč	311	395
Pořízení cenin	1 560 Kč	213	395
Převzaté závazky z obchodních vztahů	48 710 Kč	395	321
Převzaté závazky vůči zaměstnancům	50 120 Kč	395	311
Převzaté závazky sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	26 100 Kč	395	336
Zaúčtování vzniklého oceňovacího rozdílu	571 290,32 Kč	097	395

Zdroj: Vlastní zpracování

Výpočet vzniklého oceňovacího rozdílu bude rozdíl mezi kupní cenou a hodnotou na účtu č. 395 - Vnitřní zaúčtování. Oceňovací rozdíl tedy bude 1 350 000 Kč – 571 290,32 Kč = 571 290,32 Kč.

Úhrada kupní ceny není v našem případě možná, jelikož společnost má na účtu pouze částku, která se rovná hodnotě základního kapitálu. Jelikož jde vlastně o prodej a koupi u jednoho vlastníka lze tuto situaci řešit pouze papírově. Kdyby však šlo o transakci mezi nespřízněnými osobami, prodej podniku by se neuskutečnil, nebo by si kupující společnost musela vzít úvěr, z kterého by koupi podniku financovala.

Tabulka 4 – 25 úhrada kupní ceny

Účetní operace	Částka	MD	D
Úhrada kupní ceny	1 350 000 Kč	372	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Rozvaha společnosti KTM elektro s.r.o. po koupi podniku

V případě úspěšné koupě podniku bude rozvaha obsahovat na straně aktiv koupený majetek, převzaté pohledávky a vzniklý oceňovací rozdíl. Na straně pasiv se kromě základního kapitálu objeví také převzaté závazky. Základní kapitál koupě podniku nijak neovlivní. Jelikož společnost doposud neuhradila kupní cenu, promítne se tato transakce jako závazek z obchodních vztahů.

Tabulka 4 – 26 Rozvaha společnosti po koupi podniku

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek		Vlastní kapitál	
Pozemek	30 910 Kč	Základní kapitál	200 000 Kč
Stavby	222 824,05 Kč	Cizí zdroje	
Samostatné movité věci	396 589,33 Kč	Závazky z obchodních vztahů	1 398 710 Kč
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	571 290,32 Kč	Závazky k zaměstnancům	50 120 Kč
Oběžná aktiva		Závazky za sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26 100 Kč
Materiál	5 338,30 Kč		
Pohledávky z obchodních vztahů	246 418 Kč	-	

Účty v bankách	200 000 Kč	-	
Ceniny	1 560 Kč	-	
AKTIVA CELKEM	1 674 930 Kč	PASIVA CELKEM	1 674 930 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Odpis oceňovacího rozdílu

Při ocenění vznikl kladný oceňovací rozdíl, takže ho společnost bude odepisovat 180 měsíců.

4.4.2.2 Daňové souvislosti prodeje podniku

Daň z příjmů

Prodej podniku je dle zákona o daních z příjmů daňovým výnosem, ke kterému lze uplatnit výdaje s ním související. Proto nesmí prodávající v následujícím roce, ve kterém bude podávat daňové přiznání za období prodeje, na tuto skutečnost zapomenout a uvést ji.

Koupě podniku je dle zákona o daních z příjmů daňovým nákladem, který si společnost může uplatnit. Z této skutečnosti vyplývá, že i odpis oceňovacího rozdílu je daňově účinný. Společnost, která koupila majetek a bude jeho poslední část vyřazovat dříve, než se odepíše celý oceňovací rozdíl, musí tuto neodepsanou část zahrnout do základu daně.

Jelikož odepisovaný majetek koupila, nevztahuje se na ni pokračování odpisového plánu prodávajícího. Takže si na majetek vytvoří vlastní odpisový plán, a to jak účetní, tak i daňový, a bude majetek odepisovat stejným způsobem, jako kdyby majetek pořídila mimo koupi podniku.

Daň z převodu nemovitostí

Obdobně jako u vkladu, i koupě nemovitostí podléhá zápisu v katastru nemovitostí. Protože se však jedná o úplatné pořízení, nevztahuje se na něj osvobození. Takže dle zákona o převodu nemovitostí musí daňové přiznání podat nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl proveden zápis o vkladu do katastru nemovitostí. Sazba daně z převodu nemovitostí v letošním roce činí 4 %.

Daň z nemovitostí

S převodem nemovitostí souvisí také daň z nemovitostí. V roce převodu je již daň zaplacená prodávajícím a kupujícím má povinnost podat do konce ledna následujícího roku

daňové přiznání, ve kterém budou uvedeny pozemky a budovy, které nabyt a vlastní k 1. 1. následujícího roku.

Silniční daň

Jelikož součástí kupovaného podniku byl i automobil, musí kupující tuto skutečnost oznámit místně příslušnému finančnímu úřadu, a to do 30 dnů od vzniku této skutečnosti. A plátcem této daně se stane následující měsíc, po měsíci, ve kterém automobil koupí nabyt.

Daň z přidané hodnoty

Prodej podniku není dle zákona o dani z přidané hodnoty předmětem. Ale prodej materiálu již tomuto zdanění podléhá. Pokud je prodávající plátcem této daně, tak pro kupujícího z toho vyplývá, že je povinen se také registrovat, a to do 15 dnů od vzniku této skutečnosti.

4.5 Zhodnocení výhodnějšího převodu

Vklad podniku se řídí ujednáním obchodního zákoníku o vkladu nehmotného majetku a také je tato problematika zahrnuta v českém účetním standardu č. 012, který se věnuje změnám základního kapitálu. Naproti tomu prodej podniku je přímo zakotven v obchodním zákoníku a má také svůj český účetní standard číslo 011 – Operace s podnikem.

V obou případech se sepisuje smlouva o vkladu či prodeji, která musí obsahovat hlavně skutečnost, že vkladatel nebo prodávající je povinen převést na příjemce podniku vlastnická práva a podnik předat. Příjemce vkladu nebo kupující má ze smlouvy závazek převzít podnik i se závazky a v případě prodeje se zde zavazuje, že uhradí stanovenou kupní cenu, na které se obě strany dohodly.

Před oběma těmito operacemi je nutné udělat inventarizaci, a to jak u vkladatele při vkladu podniku, tak i u prodávajícího u prodeje podniku. Je to z toho důvodu, že součástí smlouvy je zápis o odevzdání a převzetí majetku a závazků.

Pokud budeme hodnotit účetní hledisko, tak se vklad podniku vyznačuje tím, že u vkladatele používá účet č. 378 – Jiné pohledávky a příjemce vkladu účet č. 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál. Kdežto prodej a koupě podniku má své speciální účty. U prodávajícího je to účet č. 371 – Pohledávky z prodeje podniku a kupující používá účet č. 372 – Závazky z prodeje podniku. Z toho je patrné, že prodej podniku je více řešen nejenom z právního pohledu, ale také účetně.

Další rozdíl mezi těmito formami převodu je, že u vkladu podniku musí obě strany čekat na zápis do obchodního rejstříku, v případě prodeje tento zápis odpadá.

Pokud převod podniku zhodnotíme z daňového hlediska, tak nesmíme zapomenout na skutečnost, že prodej podniku podléhá zdanění, kdežto vklad ne. V případě vkladu si vkladatel může odepsat poloviční odpis, protože vlastnil majetek k 1. 1. zdaňovacího období. A příjemce vkladu si uplatní druhou polovinu odpisu, protože majetek zase vlastní k 31. 12. zdaňovacího období. Příjemce vkladu musí pokračovat v daňovém odpisovém plánu vkladatele. V případě prodeje jde však do nákladů celá zůstatková cena majetku u prodávajícího a kupující si uplatní roční odpis, protože majetek nabytí úplatně, tak se na něj nevztahuje poloviční odpis. A také nepokračuje v odepisování po prodávajícím, ale odepisuje majetek tzv. od začátku. Velkým plusem prodeje podniku je, že lze odepisovat vzniklý oceňovací rozdíl nebo goodwill, a to jak kladný, tak i záporný. U vkladu podniku tento odpis není možný, jelikož oceňovací rozdíl nebo goodwill vznikl jinak než koupí.

Když se podíváme na daň z převodu nemovitostí, tak je vklad výhodnější, protože této dani a její 4 % sazbě nepodléhá.

U daně z nemovitostí a silniční daně platí pro obě tyto formy převodu podniku stejná pravidla.

Dani z přidané hodnoty také vklad ani prodej podniku nepodléhá. Vybírá se pouze při prodeji zboží, materiálu nebo zásob.

Pokud si tedy srovnáme tyto dvě formy převodu, musíme zde zahrnout také skutečnost, zda se převod uskutečňuje, tak jako v našem případě, na převod fyzické osoby, která si založí společnost s ručením omezeným, nebo převod provádíme mezi nepropojenými osobami.

V případě, že převod provádíme v rámci jednoho podnikatele, je pro něj výhodnější použít vklad podniku. A to hlavně z toho důvodu, že vklad nepodléhá zdanění daně z příjmů, ani se v tomto případě neplatí daň z převodu nemovitostí. Pokračuje v odpisovém plánu, a hlavně nemusí jako společnost s ručením omezeným platit za nabytý majetek.

Jestliže, však převod uskutečňujeme v rámci více společníků společnosti s ručením omezeným nebo podnik převádíme na úplně cizí společnost, je pro fyzickou osobu vhodnější prodej.

5 Závěr

Cílem mé diplomové práce byla analýza převodu podnikání fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Cíle se mi podařilo dosáhnout.

V rámci první kapitoly jsem provedla krátkou charakteristiku obou těchto forem podnikání, jejich výhody a nevýhody a na konci kapitoly porovnání podnikání fyzické osoby a společnosti s ručením omezeným. Také jsem zde uvedla údaje o těchto typech podnikání, které jsem čerpala ze statistických údajů Českého statistického úřadu a obecního živnostenského úřadu v Rožnově pod Radhoštěm.

Druhá kapitola je již podrobněji zaměřena na společnost s ručením omezeným. Nejdříve se věnuje důležitým úkonům před začátkem převodu fyzické osoby na společnost s ručením omezeným. Mezi tyto úkony patří inventarizace majetku fyzické osoby, a pokud vede daňovou evidenci tak ji musí převést na účetnictví. Dále se zabývá již založením tohoto typu podnikání. Jelikož je společnost zakládána pouze jedním zakladatelem musí podnikatel sepsat zakladatelskou listinu a to formou notářského zápisu. Poté se podnikatel musí rozhodnout, jakými vklady společnost založí a to buď peněžitým, nebo nepeněžitým vkladem. I když jako podnikatel fyzická osoba již vlastní příslušná živnostenská oprávnění, český právní řád neumožňuje jejich převod, protože se týkají konkrétní osoby. Proto musí podat novou žádost o ohlášení živnostenského oprávnění a to již jménem založené společnosti. Poté musí podat návrh na zápis do obchodního rejstříku. Dnem zápisu v tomto rejstříku společnost vzniká. Druhá část této kapitoly se již věnuje formám převodu podnikání a to konkrétně vkladem a prodejem. Vklad i prodej musí být oceněn soudním znalcem. Dále musí fyzická osoba a nově vzniklá společnost sepsat smlouvu o vkladu, případně o prodeji podniku. Inventarizace majetku a závazků není sice dle zákona povinná, ale smlouva o vkladu nebo prodeji musí obsahovat zápis o odevzdání a převzetí majetku a závazků, proto je vhodné inventarizaci z tohoto důvodu provést. Dále se tato kapitola věnuje přechodu vlastnických práv. U prodeje podniku se navíc stanovuje kupní cena, která je dohodou mezi prodávajícím a kupujícím.

Třetí kapitola je již zaměřena na praktickou část tohoto převodu a to konkrétně u podnikatele pana Ing. Kryštofa Konečného a společnosti KTM elektro s.r.o. Nejdříve se tato kapitola zaměřuje na vklad podniku. Nejdříve se na tuto transakci dívá z pohledu fyzické osoby neboli vkladatele a poté z pohledu příjemce vkladu, což je v našem případě společnost

s ručením omezeným. Druhá část je již věnována prodeji a opět je rozdělena na část, která se věnuje prodávajícímu a poté kupujícímu podniku.

Dle mého názoru je pro konkrétního podnikatele fyzickou osobu výhodnější vklad podniku do společnosti s ručením omezeným. A to hlavně z hlediska toho, že se vklad provádí do společnosti, kterou podnikatel vlastní. Vklad podniku nepodléhá zdanění daně z příjmů jak tomu je v případě prodeje podniku a také se u převodu nemovitostí neplatí daň z převodu nemovitostí.

Seznam literatury

Knižní tituly:

BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným: řešení účetní a daňové problematiky včetně příkladů z praxe 2011/2012*. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 359 s. ISBN 978-80-7263-659-4.

HAKALOVÁ, Jana a Yvetta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence*. 1. vyd. Ostrava: VŠB – Technická univerzita, 2008. ISBN 978-80-248-1798-9.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 294. s. ISBN 978-80-247-2760-8

ŠTOHL, Pavel a Vladimír KLIČKA. *Maturitní okruhy z účetnictví 2010*. Znojmo: Pavel Štohl, 2010. 237 s. ISBN 978-80-87237-22-9.

VEBER Jaromír a Jitka SRPOVÁ a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 3. vyd. Praha: Grada, 2012. 332 s. ISBN 978-80-247-4520-6.

VOMÁČKOVÁ, Hana. *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných transakcí (vyšší účetnictví)*. 4. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2009. 560 s. ISBN 978-80-7273-157-2.

VYCHOPENĚJ Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 232 s. ISBN 978-80-7357-699-8.

Legislativa:

Český účetní standard pro podnikatele č. 011 Operace s podnikem

Český účetní standard pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu

Český účetní standard pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

Zákon č. 413/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darování a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 686/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) platný od 1. 1. 2014

Zákon č. 269/1994 Sb. o rejstříku trestů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 50/1978 Sb. Českého úřadu bezpečnosti práce a Českého báňského úřadu o odborné způsobilosti v elektrotechnice

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Vyhláška č. 414/2011 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku

Internetové zdroje:

[1] BusinessInfo.cz: *Obchodní společnosti - založení a vznik* [online]. [cit 29. 03. 2013]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/obchodni-spolecnosti-zalozeni-vznik-opu-13164.html#b21>

[2] Firemní právo: *Transformace živnostníka na s. r. o.* [online]. [cit. 29. 03. 2013]. Dostupné z: <http://www.firemnipravo.com/article/transformace-zivnostnika-na-s-r-o>

[3] iDNES.cz: *Ptáme se za vás: zákon o obchodních korporacích od 1. ledna 2014* [online]. [cit. 29. 03. 2013]. Dostupné z: http://sdeleni.idnes.cz/ptame-se-za-vas-zakon-o-obchodnich-korporacich-od-1-ledna-2014-pm9-/eko-sdeleni.aspx?c=A120727_112419_eko-sdeleni_bar

[4] Justice.cz: Oficiální server českého soudnictví: *Seznam příloh přikládáných k návrhu na zápis společnosti s ručením omezeným nebo změnu údajů o společnosti s ručením omezeným* [online]. [cit. 04. 04. 2013]. Dostupné z: https://or.justice.cz/ias/download/predmetne/prilohy/Priloha_11-Spolecnost_SRO-1200.pdf

[5] Ministerstvo práce a obchodu: *Průvodce živnostenského podnikání pro české právnické osoby* [online]. [cit. 04. 04. 2013]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/dokument77394.html>

[6] Ministerstvo vnitra České republiky: *Výpis z Rejstříku trestů* [online]. [cit. 08. 04. 2013]. Dostupné z: <http://www.czechpoint.cz/web/?q=node/251>

[7] Oficiální internetové stránky města Rožnov pod Radhoštěm: *Odbor obecního živnostenského úřadu* [online]. [cit. 04. 04. 2013]. Dostupné z: <http://www.roznov.cz/odbor-obecni-zivnostensky-urad>

[8] Podnikatel.cz: *5 důvodů, proč se žít podnikáním* [online]. [cit. 29. 03. 2013]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/5-duvodu-proc-se-zivit-podnikanim/>

[9] Virtuální kanceláře, zakládání firem s. r. o.: *Zakladatelská listina* [online]. [cit. 08. 04. 2013]. Dostupné z: <http://www.sidloprofirmu.cz/Firmaonline/stat/download/notar.pdf>

[10] Vozáb & Co.: *Sazebník soudních poplatků platný od 1. 9. 2012* [online]. [cit. 04. 04. 2013]. Dostupné z: <http://www.vozab.com/69-sazebnik-soudnich-poplatku-platny-od-1-9-2012>

Ostatní zdroje:

Interní zdroje společnosti ATM elektro s. r. o.

Seznam zkratek:

atd.	a tak dále
č.	číslo
ObchZ.	Obchodní zákoník
Společnost s r.o.	společnost s ručením omezeným
tvz.	takzvaně
ZDzP	zákon o dani z příjmů
ZOKor.	Zákon o obchodních korporacích
ZoÚčet	zákon o účetnictví
ŽivZ.	Živnostenský zákon

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užit (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užit dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užit své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. dubna 2013



Bc. Kateřina Švihelová

Seznam příloh:

Příloha č. 1: Odpisový plán dlouhodobého odepisovaného hmotného majetku

Příloha č. 2: Odpisový plán budovy

Příloha č. 3: Zakladatelská listina společnosti s ručením omezeným